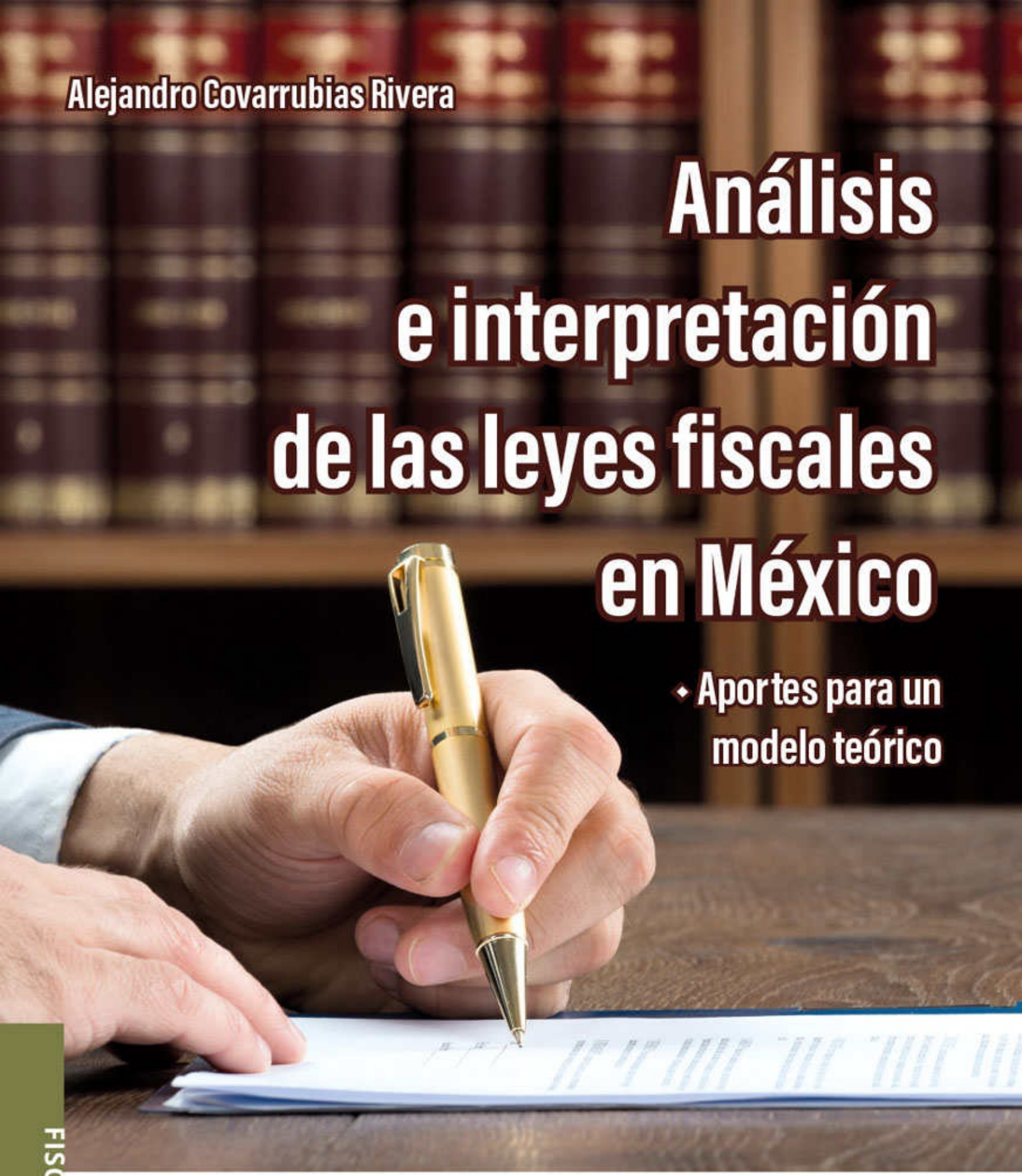
Alejandro Covarrubias Rivera

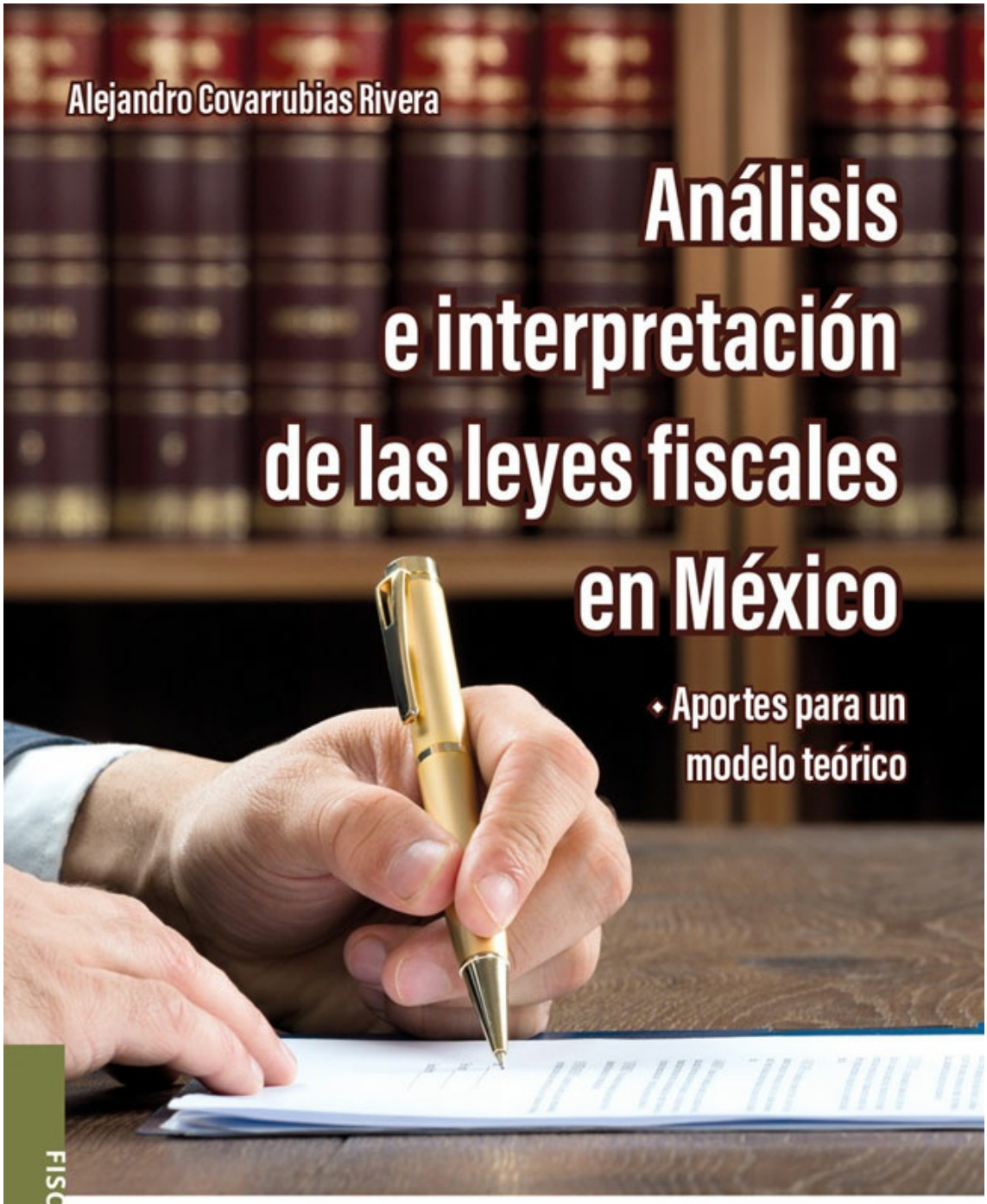
Análisis e interpretación de las leyes fiscales en México

Aportes para un modelo teórico



FISCAL

Instituto Mexicano de Contadores Públicos


Alejandro Covarrubias Rivera
Análisis e interpretación de las leyes fiscales en México
Aportes para un modelo teórico

FISCAL

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Alejandro Covarrubias Rivera

Análisis e interpretación de las leyes fiscales en México

• Aportes para un modelo teórico

Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

Derechos Reservados
© 2019 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Bosque de Tabachines 44, Fracc. Bosques de las Lomas 11700, Ciudad de México
www.imcp.org.mx
© 2019 Alejandro Covarrubias Rivera

Análisis e interpretación de leyes fiscales en México.
Aportes para un modelo teórico
ISBN 978-607-8628-85-8
2ª edición, agosto de 2019

Azucena García Nares Gerencia Editorial
Norma Berenice San Martín López Coordinación Editorial
José Luis Raya Cruz Coordinación de Diseño y formación
Edna Érika Esthela Morales Zapata Estilo
Eduardo Martín Sosa Uraga Producción
Shutterstock ® Images Banco de imágenes

La transformación a libro electrónico del presente título fue realizada por
Capture, S.A. de C.V.

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta obra debe ser reproducida o transmitida, mediante ningún sistema o método, electrónico o mecánico (incluido el fotocopiado, la grabación o cualquier sistema de recuperación y almacenamiento de información), sin consentimiento previo y por escrito del editor.

Publicado en México / *Published in Mexico*

El autor

Doctorado en Ciencias de lo Fiscal, en el Instituto de Especialización para Ejecutivos, S.C., con mención honorífica.

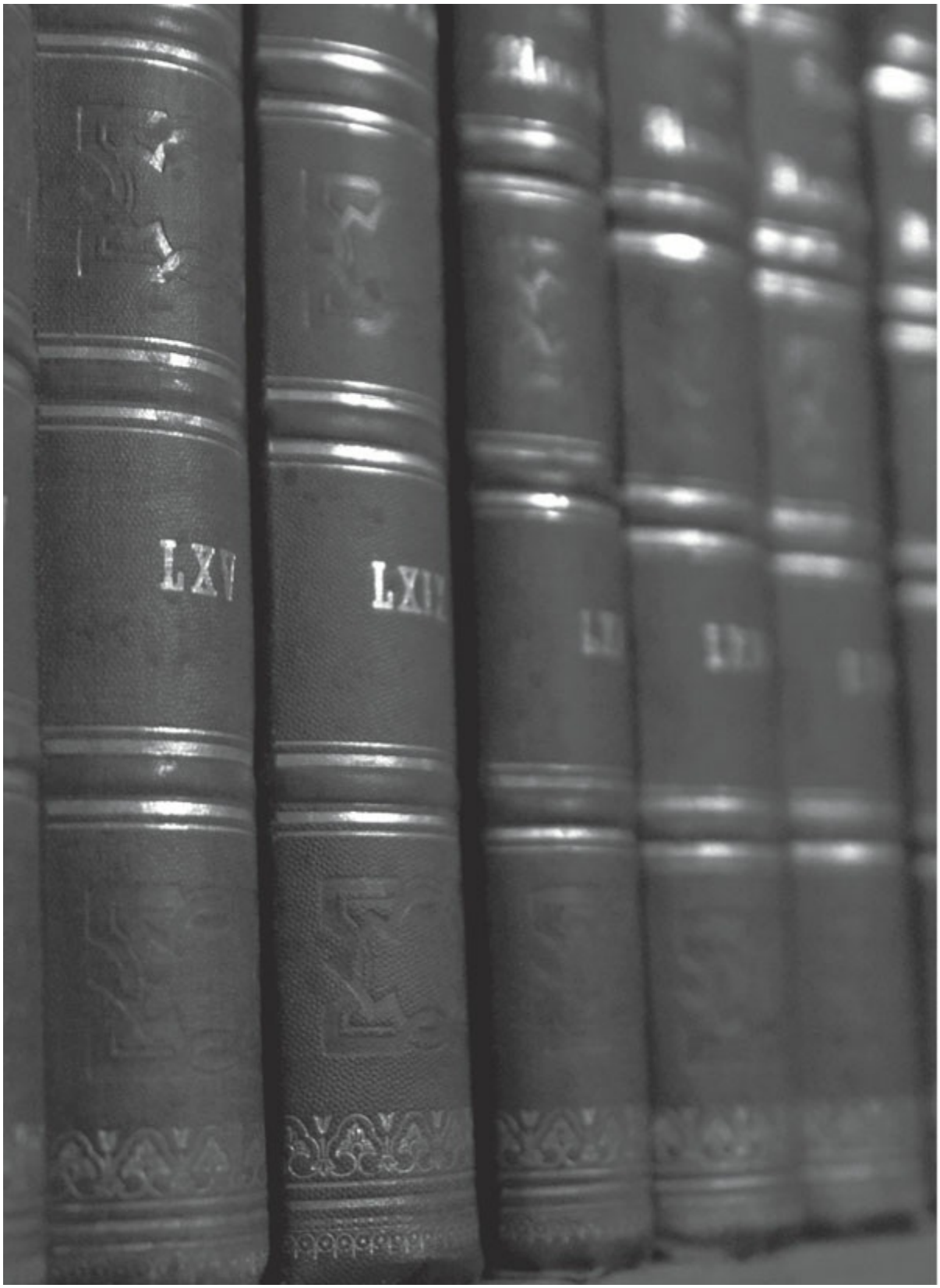
Maestría en Impuestos, en el Instituto de Especialización para Ejecutivos, S.C.

Contador Público y auditor, Egresado de la Universidad Autónoma de Nuevo León.

Su tesis fue distinguida con una mención honorífica en el “Premio de Estudios sobre Justicia Administrativa 2007”, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asociado del Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León, A.C.

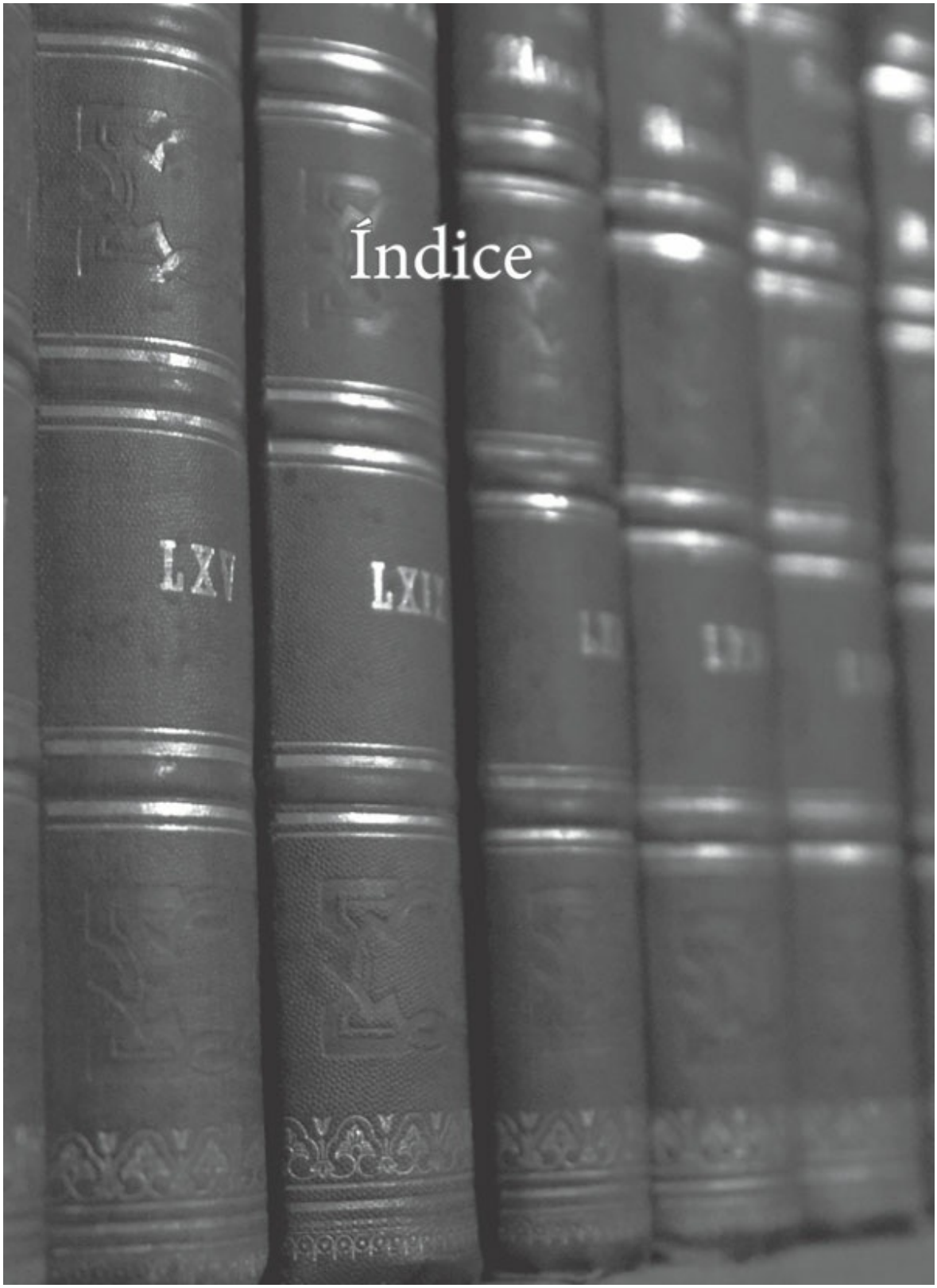
Catedrático de la Escuela de Especialidades para Contadores Profesionales, A.C.


LXV
LXII

Dedicatoria

A mi señor y salvador Jesucristo,
a quien debo todo lo que soy y lo que tengo.
A mi esposa y mis hijas,
por su apoyo y respaldo en todo mi caminar.
A mis padres y hermanos.
A mis amigos, por su apoyo y cooperación,
y a mis alumnos por motivarme en cada clase a dar más de mí.

Entre un par de ignorantes, prevalece la opinión
de aquel que con mayor vehemencia
sustenta lo que realmente ignora.


Índice

Prólogo del Dr. Jorge Castañeda González

Prólogo del M.I. Alberto González Lemus

Prólogo del Lic. José Roble Flores Fernández

Introducción

Capítulo 1. La interpretación

- 1.1 Aspectos históricos
- 1.2 Aspectos conceptuales
- 1.3 Elementos de la interpretación
  - 1.3.1 Sujetos
  - 1.3.2 Medios
  - 1.3.3 Efectos o resultados
- 1.4 Escuelas de interpretación
- 1.5 Diferencia entre interpretación e integración
- 1.6 La interpretación en México
  - 1.6.1 La Constitución
  - 1.6.2 Tesis y jurisprudencias

Capítulo 2. La hermenéutica jurídica

- 2.1 Aspectos fundamentales
  - 2.1.1 Definición
  - 2.1.2 Antecedentes y desarrollo histórico
- 2.2 Métodos de interpretación en materia fiscal
  - 2.2.1 Método teleológico
  - 2.2.2 Método exegético y gramatical
  - 2.2.3 Método histórico evolutivo
  - 2.2.4 Método económico y método sistemático
  - 2.2.5 Otros métodos de interpretación

2.3 Conclusión de la interpretación

Capítulo 3. La técnica legislativa

3.1 Concepto de técnica legislativa
3.2 Proceso de creación de la ley
3.3 Exposición de motivos
3.4 Redacción de las leyes
3.5 Contenido de la ley
3.6 Artículos transitorios y disposiciones de vigencia anual

Capítulo 4. Las ficciones en el Derecho Tributario

4.1 Definición de ficción
4.2 Clasificación de las ficciones
4.3 La ficción y la técnica legislativa
4.4 Presunciones legales absolutas y ficciones de Derecho
4.5 Diferencias entre ficción y presunción legal
4.6 Efectos de las ficciones y presunciones en el análisis e interpretación de leyes fiscales

Capítulo 5. La gramática y sus usos ortográficos

5.1 Aspectos históricos
5.2 La semántica y la sintaxis
5.3 Reglas de ortografía
5.3.1 Conjunciones
5.3.2 Signos de puntuación
5.3.2.1 El punto (.)
5.3.2.2 La coma (,)
5.3.2.3 El punto y coma (;)
5.3.2.4 Los dos puntos (:)
5.3.2.5 Los puntos suspensivos (…)
5.3.3 Los verbos

5.3.3.1 Regulares
5.3.3.2 Irregulares
5.4 La gramática y los usos ortográficos como herramientas en el análisis e interpretación de las leyes fiscales

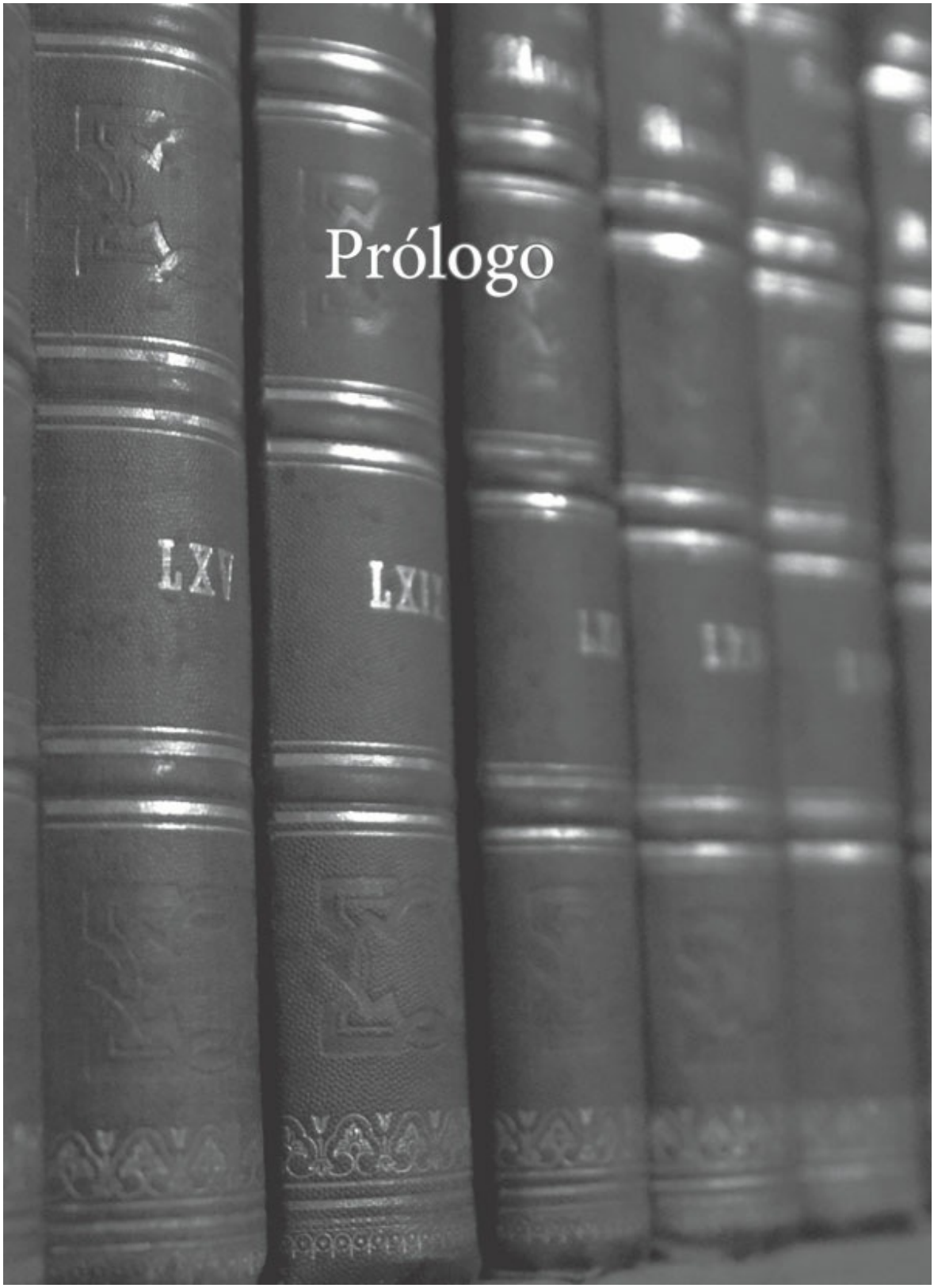
Capítulo 6. Otras herramientas
6.1 La lógica aristotélica
6.1.1 Género, especie y diferencia específica
6.1.2 El concepto
6.1.3 Aspectos relacionados con el concepto
6.2 La exención
6.2.1 Definición y origen histórico
6.2.2 Fundamento constitucional para crear exenciones
6.2.3 Características y finalidad de la exención
6.2.4 Clasificación de las exenciones
6.2.5 Figuras afines a la exención
6.2.6 Teorías más representativas en torno a la exención tributaria
6.3 La excepción
6.3.1 Concepto y origen
6.3.2 Clasificación
6.3.3 Aplicación de las excepciones en el Derecho Tributario
6.4 Derecho, máximas y aforismos jurídicos
6.4.1 Principios generales de Derecho
6.4.2 Máximas y aforismos jurídicos
6.5 Principios jurídicos de las contribuciones
6.5.1 Principio de legalidad
6.5.2 Principio de proporcionalidad
6.5.3 Principio de equidad
6.5.4 Garantía de audiencia
6.5.5 Principio de seguridad jurídica

6.5.6 Aportes para un modelo teórico

Capítulo 7. Argumentación jurídica

7.1 Qué es la argumentación
7.2 Antecedentes históricos
7.3 Origen del silogismo
7.4 Argumentación del Derecho
7.5 Elementos de la argumentación
7.6 El silogismo
7.7 Las premisas (proposiciones)
7.7.1 Las falacias
7.7.2 Recomendaciones para construir argumentos
7.8 La argumentación de las interpretaciones
7.9 El aspecto pragmático de la argumentación
7.9.1 La dialéctica
7.9.2 La retórica

Fuentes consultadas



Prólogo

Jorge Castañeda González

Es un privilegio prologar una obra tan valiosa. Esta investigación abarca un sinnúmero de temas trascendentes relacionados con la interpretación de leyes fiscales, lo cual la hace única en la doctrina. De la revisión que se haga al acervo bibliográfico existente no se encontrará obra alguna tan útil como la presente, ya que propone a todos aquellos que tienen que lidiar con la referida actividad, una serie de conceptos, definiciones, instrumentos, temas e instituciones jurídicas que facilitan la consabida interpretación. Ese enorme esfuerzo parte de la base, del punto de vista de un contador público que se dirige a los demás colegas, quienes profesionalmente tienen que hacer la exégesis de las leyes fiscales en forma cotidiana; por tal virtud, el estudio está dirigido a ellos y les puede resultar oro molido. Ese es el valor de la obra: ni más ni menos.

La investigación ha sido realizada por un contador público sobre un tema eminentemente jurídico, lo cual es lo primero que llama la atención. Al respecto, cabe señalar que no se trata de cualquier Contador Público, sino de uno que ha alcanzado el grado de Doctor en Ciencias de lo Fiscal y quien tiene casi tres décadas luchando por interpretar día con día las leyes fiscales. Ese ha sido su acontecer a partir de Fábricas Monterrey, Grupo Visa (Hoy Femsa), Grupo Cydsa, y en los últimos años, desde su propia firma de consultores, de la cual es director.

Esa prolongada experiencia adquirida en empresas importantes de la región, le permitió al Dr. Covarrubias advertir la trascendencia del tema para quienes tienen que asesorar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En la práctica, los profesionales que inicialmente interpretan y aplican las leyes fiscales no son los abogados, ni los administradores o los financieros de las empresas, ni los auditores o abogados del fisco, ni los jueces o magistrados de los tribunales administrativos o fiscales; son los Contadores. Lo paradójico es que en su preparación profesional no sean debidamente capacitados en tan especial actividad. Esta obra constituye un magnífico instrumento para alcanzar dicho fin.

La experiencia del autor no solo se basa en la práctica profesional como

consultor de empresas, esto es, de contribuyentes, sino también en la docencia. En efecto, el doctor Alejandro Covarrubias cuenta con dos décadas de instruir sobre impuestos, en especial, impuesto sobre la renta, pero siempre preocupado por enseñar a interpretar y aplicar correctamente la ley que contempla el impuesto más importante en el país.

Esa actividad que le apasiona y que ha sabido alternar con su práctica profesional le ha permitido ser pilar del Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C., en la materia de impuesto sobre la renta; en la Facultad Libre de Derecho de Monterrey, con la materia Derecho Fiscal; en la Escuela de Especialidades para Contadores Profesionales, con la materia principios generales para el análisis e interpretación de la legislación fiscal; además de participar como expositor en un sinnúmero de instituciones relevantes como el Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León, A.C., la Cámara Nacional de la Industria de Desarrollo y Promoción de Vivienda (Canadevi), la Cámara de la Industria de la Transformación de Nuevo León (Caintra), en la Cámara de la Industria de la Construcción, en el Centro Coordinador Empresarial y en Capacitación Integral del Norte, A.C.

La presente obra no podría haber sido realizada sin el formidable sustento profesional y académico que se ha reseñado brevemente. Esta investigación aporta, en concreto, una serie de elementos que a juicio del Dr. Covarrubias, pueden ser fundamentales al momento de interpretar y aplicar las leyes fiscales por los responsables de lidiar con la legislación fiscal en una primera instancia: los contadores. La mayoría de esos elementos son de naturaleza jurídica y en ninguno de ellos profundiza desde el punto de vista de la ciencia del Derecho, pero este trabajo tiene la virtud de definir en pocas y claras palabras la esencia de esas instituciones jurídicas y para ello acude, invariablemente, a las raíces grecolatinas, a los diccionarios especializados y a la doctrina jurídica, sin llegar a la exageración.

La investigación del Dr. Covarrubias parte de la base de que en las escuelas y facultades de Contaduría no se prepara adecuadamente a los futuros Contadores Públicos en el arte de la interpretación y aplicación de las leyes fiscales; seguramente tiene razón, a juzgar por la realidad. El problema a resolver en su trabajo se limita a encontrar “los conocimientos y las herramientas requeridos para llevar a cabo el análisis e interpretación de las

leyes fiscales en México". Al finalizar la lectura de su investigación, se puede concluir que resuelve en buena medida el problema planteado.

El autor justifica su estudio porque durante años se ha enseñado en la formación de la profesión contable, que la interpretación de las leyes fiscales debe ser de manera estricta, "entendiendo esto como seguir la literalidad de las palabras". Explica que lo anterior ha traído como consecuencia la elaboración de interpretaciones "erróneas" y fricciones entre los Contadores Públicos tratando de "defender posiciones". La justificación deja entrever el grave problema que existe en la práctica. En realidad, las fricciones no solo operan entre los contadores, sino también entre los abogados fiscalistas, asimismo entre ellos y los abogados del fisco, al igual que entre los magistrados, en especial, los del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En virtud de la forma en que está redactado el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, la inmensa mayoría de las personas que cotidianamente interpretan y aplican leyes fiscales estiman que, tratándose de disposiciones que establecen cargas, así como aquellas que se refieren a infracciones, sanciones y excepciones, solo hay posibilidad de interpretarlas con la ayuda del método de interpretación gramatical, esto es, a la letra.

Desde ese punto de vista, no es posible utilizar otros procedimientos, como por ejemplo el *teleológico*, que busca el fin o propósito que persiguió el legislador al momento de establecer la norma; el *sistemático*, que procura ubicar contextualmente dicha regla; es decir, dentro del entorno especialmente jurídico al cual pertenece; el *histórico*, que analiza el desarrollo o evolución que ha experimentado la norma cuyo significado se pretende desentrañar; o el *económico*, que busca encontrar dicha acepción partiendo de la base o sustento financiero de la institución o figura que está involucrada en la regla a interpretar.

El problema empieza cuando esas mismas personas a las cuales se hace referencia en el párrafo anterior, estiman que, generalmente, las normas que establecen cargas solo pueden interpretarse a la letra, siempre y cuando esta convenga a sus intereses económico-jurídicos; pues en caso contrario, abogarán por el uso de otro método que los beneficie. El esquema se complica cuando el fisco sigue el mismo criterio, aun cuando debe

reconocerse, es más apegado que los contribuyentes a la exégesis recalcitrante de la ley.

La cuestión se torna grave cuando los jueces y tribunales de este país, por regla general, no establecen un criterio sistemático al respecto; es decir, no crean una línea clara para las partes contendientes que genere seguridad jurídica; por ejemplo, no se define si realmente las normas que establecen cargas (las que se refieren al sujeto, al objeto, a la base gravable, a la tasa o tarifa), o aquellas que se refieren a las infracciones, sanciones y excepciones, admiten o no la utilización de los diversos métodos que la ciencia del Derecho reconoce, o en qué casos los admite. Hemos sinceramente divagado al respecto, jamás se ha creado una teoría coherente en la materia, a veces lo toleramos, a veces no.

Considero que no hay mejor estímulo para la inseguridad jurídica que la incertidumbre producida por los propios tribunales, en el delicadísimo campo de la actividad fiscal y de la vida económica del país.

Por fortuna, en los últimos años la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha generado jurisprudencia en la materia, la cual constituye el punto de partida para resolver el problema; en efecto, la Segunda Sala del máximo tribunal del país ha emitido la jurisprudencia 133/2002, en la cual consideró que las normas que establecen cargas; así como las que se refieren a infracciones, sanciones y excepciones, sí pueden ser desentrañadas con la ayuda de todos los métodos de interpretación jurídica existentes, sin que con ello se trastoque el principio de legalidad o el de aplicación estricta de las leyes fiscales, consagrado en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación; además, en la jurisprudencia 27/2006 (resuelta por contradicción de criterios, no por reiteración), consideró que el legislador equiparó la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica “siendo que aquella es, más bien, el resultado de la actividad interpretativa” y que en esa virtud, el artículo 12 del Código Fiscal del Estado de Baja California (que tiene una redacción similar al 5 del Código Federal), debe entenderse en el sentido de “prohibir la aplicación analógica de las referidas normas, sin impedir que el juez utilice los distintos métodos de interpretación jurídica al momento en que deba definir su alcance”.

En la práctica territorial, las jurisprudencias citadas y otros criterios

importantes que siguen la misma línea no han tenido la acogida suficiente; en realidad se ha tratado de soslayar su aplicación, quizá por la costumbre tan arraigada de interpretar el 5 del Código Fiscal de la Federación de una manera tan liberal y hasta cierto punto caprichosa. A veces parece que en la materia fiscal existen fuerzas que tratan de que se mantenga la incertidumbre y el caos, pues eso genera problemas y estos producen negocios, en especial, para algunos abogados. Debería reformarse el precepto de mérito para que todos los que interpretan y aplican las leyes fiscales, desde los contadores hasta los jueces y magistrados, siguieran invariablemente la misma mecánica interpretativa.

En el ánimo del legislador para reformar dicho precepto, deberían tomarse en cuenta los criterios jurisprudenciales de la Corte Suprema, así como lo dispuesto en la legislación internacional en materia de interpretación de tratados, para evitar la doble tributación en materia fiscal; sobre todo, si se considera que el Pleno de dicha Corte ha estimado que los tratados internacionales prevalecen sobre la legislación mexicana, tal como se desprende de la tesis P. IX/2007, que lleva por rubro Tratados Internacionales. Son parte Integrante de la Ley Suprema de la Unión y se ubican jerárquicamente por Encima de las Leyes Generales, Federales y Locales. Interpretación del Artículo 133 Constitucional; también debería contemplarse lo dispuesto en la Convención de Viena, cuyos artículos 31 y 32 podrían resultar de gran valor en la materia, aplicados, mutatis mutandis, a la legislación fiscal mexicana.

En el primer capítulo de la obra, el Dr. Covarrubias cita a doctrina calificada para tratar de comprender lo que significa interpretar, esto es: “servir de intermediario, venir en ayuda de”. En cuanto a los elementos básicos de la interpretación, explica cuáles son los diferentes tipos de sujetos que pueden intervenir, entre los que destacan: el legislador (interpretación auténtica), el juez (interpretación judicial o jurisdiccional), el ejecutivo (interpretación administrativa) y la doctrina (interpretación privada).

Como medios o métodos utilizados en la interpretación, el autor cita al método gramatical, al histórico, al contextual y al de significación económica (olvidando en este capítulo al teleológico; es decir, aquel que busca encontrar el significado de la norma con base en el fin que tuvo el legislador al

implantarla). Explica que los resultados que arroja una interpretación pueden ser estrictos, restrictivos o extensivos, según se ajusten, o no, los casos concretos a la hipótesis normativa.

En el capítulo 1 de la obra, el autor alude a diversas escuelas o doctrinas que han tratado de justificar los distintos métodos de interpretación que se utilizan en la práctica; así, por ejemplo, cita a la escuela histórica, que atiende al espíritu del legislador; la absolutista, que se rige por el texto estricto de la ley; la subjetiva, que busca la intención del legislador; la de libre interpretación, que otorga al juez una mayor discrecionalidad en la interpretación de la norma; la de la exégesis, que se apoya en la decisión del juez y en la intención del legislador, entre otras.

Además, apunta la diferencia entre interpretación e integración de la ley; en la interpretación, la ley existe pero es confusa y el caso no está previsto de manera específica o detallada; por el contrario, en la integración el caso existe, pero no está contemplado en ley alguna, en cuyo caso se trata de encontrar un principio general y una vez hallado, se aplica de manera extensiva al tema no previsto.

En la sección mencionada, el investigador analiza el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación y esboza la problemática que implica la forma en que está redactado; también alude al artículo 72, inciso f de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece que en la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación. Probablemente antes de estudiar este precepto, hubiera sido conveniente examinar el artículo 14 de la propia Carta Magna, pues establece la forma en que han de ser dictadas las sentencias por los jueces civiles de este país: “conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de esta se fundará en los principios generales del derecho”.

El autor cierra el apartado con la cita de algunas jurisprudencias y tesis importantes en la materia, emitidas por el Poder Judicial de la Federación; en especial sobresalen la jurisprudencia que derivó de la acción de inconstitucionalidad 13/2001, que reconoce la posibilidad de que el legislador realice la interpretación de las leyes, siempre y cuando se apegue al procedimiento del artículo 72 citado en el párrafo anterior; la contradicción

de tesis 15/99, en la cual se estableció que la circunstancia de que sean de aplicación estricta las normas que establecen cargas, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas; y sobretodo, se cita la jurisprudencia líder en la materia: la 133/2002, en la cual se reconoce que las disposiciones referentes a los elementos esenciales de las contribuciones, aunque son de aplicación estricta, admiten diversos métodos de interpretación para desentrañar su sentido.

En el capítulo 2 el Dr. Covarrubias analiza los aspectos fundamentales de la Hermenéutica Jurídica, entendida como el arte de interpretar textos que tienen que ver con el Derecho; estudia a cabalidad los antecedentes y desarrollo histórico de dicho arte, desde los griegos hasta los estudiosos contemporáneos del tema, como Gadamer, Grondin y Beuchot, entre otros; en la segunda parte de esta sección, el autor estudia los diversos métodos de interpretación de una manera amplia; empieza por el método teleológico, el cual consiste en tomar en cuenta la finalidad y el objetivo de la norma; al respecto cita la célebre jurisprudencia 42/2004 dictada por la Primera Sala de la SCJN, en la cual se decidió que la tasa aplicable a la comida “para llevar” es la de 15% porque esa fue la intención del legislador, según se desprende claramente del dictamen correspondiente de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, y que tuvo por objeto acabar con la competencia desleal que se generaba cuando ciertos giros de restaurantes no trasladaban el Impuesto al Valor Agregado argumentado que los alimentos eran “para llevar”, en detrimento de aquellos que no ofrecían esta modalidad.

Este es un caso relevante que muestra claramente que la Corte Suprema admite que ante la oscuridad de la norma sea válido acudir al trabajo legislativo para desentrañar tal significado a través del propósito o fin que tuvo en cuenta el legislador para implantarla. En el mismo apartado, el maestro Covarrubias estudia el método que a su juicio es el más común: el gramatical. Al respecto, señala que de acuerdo con la doctrina, dicha técnica es a la primero que debe acudirse cuando de leyes fiscales se trata, en virtud del principio de legalidad y seguridad jurídica consagrados en el artículo 16 de la Carta Magna y el principio de estricto derecho contemplado en el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación.

A continuación analiza el método histórico evolutivo, el cual reconoce que con el paso del tiempo las circunstancias que llevaron al legislador a tomar una decisión pueden cambiar, por ende, el significado de la norma puede variar atendiendo a las nuevas realidades. Después estudia el método económico, que analiza y toma en consideración las circunstancias financieras bajo las cuales surgió la regla a interpretar; finaliza con el método sistemático, que interpreta la norma en armonía con las demás que tienen relación en el sistema jurídico al que pertenecen. Los dos primeros capítulos constituyen la parte más jurídica de la obra; sin embargo, estos solo integran alrededor de la tercera parte de la investigación.

La técnica legislativa es el tema del capítulo 3; aquí la doctrina se define como el conjunto de reglas para hacer una ley; muchos doctrinarios, además del autor, estiman que tales medidas deben tener como objetivo primordial el hacer "buenas" leyes, pero ello solo es un ideal, un sueño o deseo, que frecuentemente no se alcanza en la materia fiscal, dadas las circunstancias que conforman la propuesta y discusión de ese tipo de disposiciones.

El Dr. Covarrubias explica el proceso de creación de la ley contemplado en el artículo 72 de la Carta Magna, que comienza con la iniciativa de ley que presentan quienes están constitucionalmente facultados; la cual consta de una exposición de motivos y del cuerpo de la misma, posteriormente esta se presenta ante cualquiera de las Cámaras del Congreso de la Unión, por regla general, pero en materia impositiva siempre se registra ante la Cámara de Diputados, por ser sus miembros los representantes directos del pueblo.

El proceso legislativo continúa con la discusión que cada una de las Cámaras realiza con base en el dictamen que somete a su consideración la comisión respectiva. Después, la aprobación es el acto por medio del cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley en forma total o parcial; la sanción es la aceptación, por parte del Ejecutivo, del dictamen que le ha sido enviado por el Congreso; la promulgación es el reconocimiento que hace dicho ejecutivo respecto al hecho de que el dictamen ha sido aprobado conforme a derecho y finalmente la publicación es el acto mediante el cual, una vez aprobada la ley, sancionada y promulgada, se da a conocer en el Diario Oficial de la Federación.

Al profundizar sobre el contenido e importancia de la exposición de motivos,

el autor de esta obra hace referencia a una tesis de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la VI/2001, en la cual se estableció que las contribuciones pueden perseguir fines extra fiscales —no recaudatorios—, en cuyo caso el legislador, ineludiblemente, tiene que precisar tales fines en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la misma ley; en caso contrario, dicha contribución sería inconstitucional. Este criterio fue abandonado recientemente.

También se cita una reciente tesis aislada de los tribunales colegiados en la cual se indica que la exposición de motivos y los debates del legislador no forman parte de la ley; dicho razonamiento se aparta del criterio de la Suprema Corte de Justicia, quien ha sostenido que ante la oscuridad de la ley es permisible acudir al trabajo legislativo para encontrar el verdadero significado de la norma a través de la intención del legislador.

En otra parte del capítulo 3, el maestro Covarrubias sugiere una serie de consejos en materia de redacción y ortografía con base en las opiniones de los expertos; consejos que podrían resultar muy útiles para los legisladores al momento de redactar las iniciativas y dictámenes correspondientes. También hace alusión a los problemas que en la práctica pueden enfrentar las leyes en su redacción, como lo son la oscuridad, la incongruencia, la inconsistencia, y la vaguedad, entre otros. Propone la estructura de una ley fiscal típica, en cuanto a su contenido, profundiza en la importancia de los artículos transitorios y en las disposiciones de vigencia anual, así como en la diferencia existente entre la abrogación y la derogación. Aquella deja sin efectos una ley en forma absoluta; esta, solo una parte.

En el capítulo 4, el Dr. Covarrubias analiza las ficciones en el Derecho Tributario; este es un tema de naturaleza compleja desde el punto de vista jurídico, pero que el autor trata con suficiente profundidad y claridad apoyado por un buen número de especialistas en la materia. La palabra “ficción” tiene un origen latino y significa fingido, imaginario, simulado o falso.

En el mundo del Derecho las ficciones son construcciones ideales que se contienen en las normas jurídicas, provistas de un valor hipotético o instrumental, en virtud de su aptitud para facilitar una concepción jurídica, o bien, para provocar una realidad deseada e inexistente, con la finalidad de

simplificar la aplicación de las disposiciones jurídicas. Es un procedimiento de técnica legislativa que amplía, en relación con determinados hechos, el régimen jurídico previsto para otros. Es un modo abreviado, sintético, de creación de normas jurídicas. La ficción nada tiene de artificial, pues solo equipara regímenes jurídicos distintos, a pesar de lo que señala la mayoría de la doctrina citada en este apartado, en el sentido de que la ficción es únicamente falsedad.

En la misma sección el autor estudia las presunciones legales absolutas y las compara con las "ficciones". La presunción, desde el enfoque latino significa tomar anticipadamente, en virtud de que se deduce una opinión de las cosas y de los hechos antes de que aparezcan por sí mismos. Desde el punto de vista jurídico, la presunción es un hecho que la ley tiene por cierto sin necesidad de que sea probado. Es un razonamiento que admite como verdadero lo que es más probable. Es la consecuencia que la ley o el juzgador deducen de un hecho conocido para indagar la existencia o necesidad de otro desconocido, dice el Derecho común.

Las ficciones y las presunciones legales absolutas tienen en común que no admiten prueba en contrario, es decir, son "verdades legales". La principal diferencia estriba en que la presunción se funda en las leyes de la probabilidad, y la ficción es una manifestación contraria a la realidad probable. La distinción es puramente teórica; en la práctica lo importante es que ambas figuras son de tipo extensivo, pues amplían los regímenes jurídicos para diversos actos, o bien restrictivas, que acortan las consecuencias o efectos entre los hechos.

El capítulo 5 de esta obra corresponde a la gramática y sus usos ortográficos. Para el autor es indispensable este apartado porque los elementos gramaticales y ortográficos son considerados por el legislador para construir las leyes y por ello deben ser incluidos dentro del modelo que propone en esta investigación, toda vez que "un signo de puntuación mal empleado, una oración construida equivocadamente, pueden alterar el sentido y la interpretación de una disposición legal".

El maestro Covarrubias hace un recuento histórico de la gramática, como la ciencia que estudia los elementos de la lengua; expresa que está integrada por diversos componentes, entre los cuales destacan la semántica y la sintaxis.

Explica que ambas forman parte de una disciplina que se conoce como semiótica o semiología, que se ocupa del estudio de los signos.

La sintaxis es la parte de la gramática que enseña a coordinar y unir las palabras para formar las oraciones y expresar conceptos. La semántica es el estudio del significado de las palabras. El autor de esta obra expresa con acierto que ambas figuras tiene gran importancia en el análisis e interpretación de las leyes fiscales, en virtud de que ayudan a ordenar y coordinar las palabras que forman las oraciones y textos de las leyes fiscales y enseguida, les dan sentido y significación, que "es la labor de todo intérprete y aplicador de las mismas, como parte de todo el proceso de interpretación..." Apunta que la ortografía es el arte de formar las palabras con las letras que según el uso establecido son las correctas en cada caso.

El maestro Covarrubias hace un recuento de los principales signos de puntuación y su uso adecuado; así, cita el punto, la coma, el punto y coma, los dos puntos y los puntos suspensivos. También analiza algunos elementos de la oración, como lo es la conjunción, que es la partícula que sirve para relacionar palabras y oraciones y el verbo, figura a la que le otorga gran relevancia y que expresa acción, existencia, estado o pasión. Finaliza el capítulo de mérito, enfatizando la trascendencia que tiene su contenido con el método de interpretación literal o gramatical, analizado en el capítulo 2.

En la última parte se habla de algunos aspectos de la lógica, como lo son el género, la especie y la diferencia específica, así como el "concepto"; advirtiéndose de su estudio que la lógica no es una cuestión propiamente jurídica, aunque su uso sea necesario al momento de interpretar y aplicar las leyes. El capítulo de que se habla también incluye el estudio de la exención, de las excepciones, de las máximas y aforismos jurídicos y de los principios de las contribuciones, aspectos que son netamente jurídicos y que están en cierto sentido vinculados con el tema principal de la obra y en relación con los cuales se cita abundante doctrina, lo cual explica, mas no justifica el nombre del capítulo.

La lógica es el estudio de los principios del razonamiento. *Definir*, consiste en determinar la esencia de una cosa mediante el género próximo y la diferencia específica. *Género,* es el conjunto de seres que tienen uno o varios caracteres comunes. *Especie,* es el grupo de seres en que se divide el género

de acuerdo con sus semejanzas entre sí. El género representa unidad y la especie multiplicidad, toda vez que el género se divide en dos o más especies. *Diferencia* es la cualidad o accidente por la cual algo se distingue de otra cosa; es la variedad entre cosas de una misma especie.

La *diferencia específica*, es aquella que constituye una especie distinta y que es de la esencia del sujeto. "La especie es igual al género más la diferencia específica", es el concepto por el cual se refleja la nota, integrante de la esencia, por la cual se distingue una especie de otras del mismo género. *Concepto*, es un pensamiento, una idea, algo concebido o formado por la mente. Es un pensamiento expresado con palabras, respecto de un objeto, pero sin calificarlo, en cuyo caso el concepto se convertiría en opinión o juicio.

En la segunda parte del último capítulo el Dr. Covarrubias trata la importantísima figura de la *exención fiscal*; la exención es, desde el punto de vista del latín, la acción o efecto de quitar. Es el efecto de eximir. Constituye la ventaja que la ley fiscal otorga a un contribuyente, en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo. Es una figura que elimina de la regla general de causación ciertos hechos o situaciones imponibles por razones de equidad, de conveniencia o de política económica. En la exención se produce el hecho generador, pero el legislador, por consideraciones extra fiscales, establece la no exigibilidad de la deuda tributaria; es decir, resuelve dispensar del pago de un tributo debido.

El fundamento constitucional que permite el establecimiento de exenciones —dice con acierto el autor de esta obra— lo constituye el artículo 28 de la Carta Magna, precepto que si bien prohíbe, de entrada, las exenciones de impuestos, estas son toleradas por el constituyente permanente si cumplen con los términos y condiciones que fijen las leyes. Al respecto, se cita el más relevante criterio jurisprudencial emitido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual establece que la exención de impuestos es constitucional cuando se fija considerando la situación objetiva de las personas exentas.

De acuerdo con el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal puede eximir, total o parcialmente del pago de contribuciones y sus accesorios cuando se haya perjudicado o se trate de

impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, la producción o venta de productos, una rama de la actividad o su realización, así como en los casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

En la tercera parte del capítulo final de la obra, el autor estudia lo que significa la excepción. Es desde el punto de vista del latín, una exclusión, algo que se aparta de las reglas o principios generales. En este caso el sujeto no realiza el hecho imponible porque el propio legislador exceptúa de la hipótesis de causación un determinado hecho que, en principio, podría ser considerado como gravable. Así, el tributo no nace, por ende, nada se dispensa, como sí sucede con la exención.

Los principios generales del Derecho, las máximas y los aforismos constituyen el contenido de la cuarta parte del apartado 6. Las tres figuras, en la práctica, tienen un significado equivalente; son criterios orientadores, no obligatorios, pero frecuentemente aplicables en defecto del sistema jurídico respectivo; citados por la doctrina imperante y que frecuentemente sirven de base al legislador para elaborar las leyes y a los jueces, al emitir sus sentencias cuando no existe disposición específica que resuelva el problema que se somete a su consideración. En cierto sentido representan la estructura y la columna vertebral de un sistema jurídico. El artículo 14 de la Carta Magna y el artículo 19 del Código Civil autorizan su aplicación en defecto de la ley y de los métodos de interpretación jurídica. El Dr. Covarrubias cita un número suficiente de principios máximas y aforismos que permiten su mejor comprensión.

La extinta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoció que tales principios no se encuentran contemplados en alguna ley de carácter obligatorio, por lo que es preciso que el juez, al invocarlos, revise que no desarmonicen o se contradigan con el sistema legal cuyas lagunas se trata de llenar. El Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del primer Circuito ha señalado que los principios son la manifestación “auténtica, prístina, de las aspiraciones de la justicia de una comunidad”. En los Estados Unidos de América han caído en cierto desprestigio pues se dice que, normalmente, para cada principio existe un contraprincipio; es decir, frecuentemente existen principios que pugnan con lo establecido en otros

preceptos, los cuales pueden encontrarse redactados en sentido diametralmente opuesto.

Cierra el último capítulo de la obra con un tema de singular importancia: Los principios jurídicos de las contribuciones. A juicio del autor, tales políticas son las pautas que de manera irrestricta deben observar los legisladores al momento de crear las normas jurídicas; añade que se distinguen por "ser derechos fundamentales de los gobernados que se relacionan con las garantías individuales". El principio de principios en materia tributaria es el principio de legalidad. No hay tributo sin ley. Esto lo ha llevado la Corte al extremo de que el legislador debe precisar también las normas que establecen cargas; es decir, el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, entre otras. Este precepto obedece a la necesidad de proteger y dar seguridad jurídica al gobernado en contra de la posible arbitrariedad del gobernante. Siglos de desarrollo democrático han sido necesarios para alcanzar el establecimiento de este principio en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna.

El principio de proporcionalidad, dice la Corte en su clásica definición, radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica. El cumplimiento de esta norma se realiza a través de tarifas progresivas. En 1999, el Pleno de la Suprema Corte consideró que un impuesto es proporcional si refleja una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida como "la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos". Recientemente la Corte, con su nueva integración de Ministros, ha ajustado su definición. Este sería un buen tema por desarrollar, dada la importancia que tiene en el análisis de la constitucionalidad de los nuevos impuestos que el legislador establece.

El principio de equidad, según jurisprudencia reiterada del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, radica medularmente, en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas y plazos de pago, entre otros elementos; debiendo únicamente variar la tarifa de acuerdo con la capacidad tributaria para respetar el Principio de Proporcionalidad analizado en el párrafo anterior. Las

leyes tributarias deben tratar igual a los contribuyentes idénticos y diferente a los contribuyentes distintos, en la medida de su desigualdad.

La garantía de audiencia deriva del artículo 14 de la Carta Magna, basado en la máxima de que toda persona tiene derecho a ser oída y vencida en juicio. Lo anterior implica que el contribuyente tenga conocimiento del inicio del procedimiento, que se le permita ofrecer pruebas y alegatos y que se emita una resolución debidamente fundada y motivada para que en su contra pueda hacer valer los medios de defensa conducentes.

La garantía de seguridad jurídica se desprende del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el sentido de que todo acto de autoridad que cause molestia a los individuos debe estar emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. Los requisitos mínimos que deben contener los actos administrativos que se deban notificar a los contribuyentes se encuentran contemplados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

Como corolario, el Dr. Covarrubias enlista los “aportes para un modelo teórico” que a lo largo de la obra fue analizando; de esta manera destaca como aspecto fundamental el papel del intérprete, la interpretación, la hermenéutica y la actividad legislativa; expresa lo que significan para la actividad interpretativa aspectos tan relevantes como: la ficción, la presunción, la gramática, la lógica, la exención, la excepción, los principios generales del Derecho, las máximas y los aforismos y por último, los principios jurídicos de las contribuciones. Estos son los cimientos de un modelo que puede crecer tanto como los estudiosos del tema lo deseen, en especial, los abogados.

Alberto González Lemus

Antes que nada quiero agradecer profundamente a mi gran amigo la distinción que me otorga al permitirme elaborar el prólogo de este material tan interesante y sobre todo útil en el ejercicio profesional de tantos especialistas en Contaduría y Derecho, a empresarios, contribuyentes y público en general.

La gran contribución que el presente libro realiza es precisamente una propuesta de un modelo novedoso para el adecuado análisis, interpretación y aplicación de las leyes fiscales mexicanas, ya que el problema surge a partir de la indiscutible certidumbre de que nuestra legislación fiscal no es precisamente clara ni sencilla, sino por el contrario, ya que regula aspectos económicos, utilizando necesariamente términos financieros y jurídicos como ingresos, intereses, ganancias, actos jurídicos, exenciones, además de complejas fórmulas para determinar bases de impuestos, tratamientos fiscales determinados, etcétera.

Resulta imposible el uso de términos y conceptos exclusivamente del lenguaje coloquial o común, dando como resultado que la simple lectura, y sobre todo la correcta interpretación y aplicación de la legislación fiscal se vuelva propia de un sector limitado de la población, es decir especialistas en la materia.

Ahora bien, cuando el gran número de empresas y comerciantes que son los contribuyentes en este país, tratan de cumplir con sus obligaciones fiscales, se encuentran con la dificultad de hacerlo, en virtud de carecer de los conocimientos técnicos y jurídicos necesarios para tal fin, por lo que se ven en la necesidad de contratar asesores, normalmente contadores o abogados fiscalistas, cuando con frecuencia entre estos profesionistas se obtienen opiniones muy distintas respecto de la forma correcta de cumplir con las obligaciones fiscales.

La pregunta que inmediatamente surge es ¿por qué sucede esto? Por supuesto porque no existe en el derecho fiscal mexicano una adecuada regulación respecto a la interpretación de las normas, que defina para estos efectos qué

métodos se permiten aplicar para cada asunto fiscal en particular, ocasionando que cada profesional utilice cualquiera de los métodos de interpretación del derecho común y por supuesto, generando un sinnúmero de conclusiones distintas.

El asunto se complica si a esta pluralidad de opiniones de los especialistas, sumamos que las autoridades fiscales tienen su propia interpretación, no coincidente con la de los profesionistas ¿quién tendría entonces la razón? Tomando en cuenta que tenemos al contribuyente en medio de esta diferencia de opiniones ¿no sería conveniente que existiera de manera estructurada y reglamentada una metodología única para la interpretación y aplicación de las leyes fiscales?

Sin embargo, como lo cuestiona el autor en el presente material ¿cuáles son los conocimientos y herramientas necesarios para llevar a cabo el análisis, interpretación y aplicación de las leyes fiscales?

Me parece adecuada la forma en la que el Dr. Covarrubias enumera de manera estructurada los elementos que integran la interpretación de la norma jurídica en general, de acuerdo con la doctrina: quién es el autor del razonamiento, cómo se interpreta; es decir, los métodos utilizados y la aplicación de la interpretación o el resultado de la misma, para lo cual consulta de manera generosa bastantes autores, de donde considero importante resaltar lo siguiente:

- La interpretación en virtud del sujeto que la realiza puede ser:
    - Auténtica o legislativa: es aquella realizada por el autor de la norma jurídica o creador de la misma.
    - Judicial o jurisdiccional: es la que efectúan los órganos judiciales como los Tribunales Colegiados de Circuito, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
    - Administrativa o ejecutiva: es aquella que realiza el Poder Ejecutivo en su calidad de autoridad aplicadora del Derecho, en el ejercicio de sus funciones a través de sus órganos administrativos.

- Doctrinal o privada: es aquella realizada por los particulares, juristas, estudiosos y tratadistas de la ciencia jurídica.

• Los métodos de interpretación de derecho que son más estudiados por la doctrina y generalmente aceptados se presentan a continuación:

- Gramatical: llamado también exegético o literal, ya que utiliza el sentido exacto o gramatical de las palabras. A pesar de ser quizá el que más comúnmente se utiliza en la interpretación de leyes, genera la confusión de que la interpretación literal es sinónimo de aplicación estricta; confusión que se aclara con bastante precisión en el capítulo correspondiente de este libro.

- Teleológico: este método parte de los fines que dieron origen a la norma jurídica; es decir, atiende los propósitos perseguidos por esta, que generalmente se plasman en las exposiciones de motivos.

- Histórico evolutivo: este método considera precisamente la historia y evolución que las normas jurídicas han experimentado en el transcurso del tiempo para desentrañar su verdadero sentido y alcance en el tiempo presente.

- Económico: considera las implicaciones financieras de las normas, lo que para el caso particular de las reglas tributarias es fundamental, ya que representa la recaudación de impuestos de los particulares al Estado.

- Sistemático: es aquel en el cual la norma jurídica es considerada conjuntamente con las demás que forman parte del ordenamiento jurídico y aún más, correlacionándola con otras disposiciones de todo el sistema jurídico al que pertenecen.

- Analógico: este método se traduce en establecer, primeramente, las semejanzas entre un caso claramente cubierto por la ley y otro no previsto por esta, para investigar entonces cuál es el criterio con el que la ley establece el tratamiento para el caso que previó y, finalmente aplicar ese mismo criterio al no previsto.

- A contrario sensu, consiste en establecer el sentido directo de la disposición, para después, por oposición, derivar lo que no entra en

el precepto, fundando en sentido contrario de lo que dice la norma, lo que no quiso decir o no dijo.

- El resultado de la interpretación es lo que debe aplicarse y ese resultado o efecto pueden ser:

  - Estricta: es aquella que se ajusta al sentido literal, normal o natural de las palabras utilizadas por la norma jurídica, entendiendo por significado normal o natural, el común y corriente de las palabras en el contexto lingüístico en el que suelen utilizarse, sin restringirlo ni ampliarlo.

  - Restrictiva: es aquella que atribuye a las palabras de la norma interpretada un alcance más reducido o restringido del que resulta a primera vista.

  - Extensiva: se caracteriza por permitir que el alcance de la norma se expanda a una mayor cantidad de hechos, comprendiendo en ella casos que no están expresos en su letra, sino que se encuentran virtualmente contenidos en ella.

Por otro lado, una vez que el autor expone de manera muy ordenada los diferentes métodos de interpretación jurídica —lo cual facilita su comprensión—, presenta lo relativo a la interpretación específica de la norma fiscal en México, para lo cual hace alusión, por supuesto, a lo señalado por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, presentando una serie de resoluciones de tribunales, en los que explica con claridad la diferencia entre interpretar una norma y la aplicación estricta del resultado de dicha interpretación en el mundo fiscal.

Además, analiza, explica y aclara la frecuente confusión entre la interpretación de la normas jurídicas y su aplicación, dado que no son lo mismo; sin embargo, en el ejercicio profesional, sucede con frecuencia que los especialistas dedicados a esta materia y las mismas autoridades, confunden dichos aspectos, en virtud de lo que establece el mencionado artículo, aspecto fundamental en la aplicación de las normas fiscales en México.

Finalmente el autor propone un modelo teórico muy interesante, que incluye

sugerencias metodológicas para el análisis y la adecuada interpretación y aplicación de las leyes fiscales, a partir del estudio del proceso legislativo en nuestro país, desde las disposiciones constitucionales, hasta las partes que integran las leyes y los documentos que forman parte del proceso legislativo, tales como exposiciones de motivos y disposiciones transitorias.

La integración de una serie de herramientas como las ficciones y presunciones jurídicas; la gramática, en sus partes más importantes como la semántica, la sintaxis y sus usos ortográficos; las figuras jurídicas de exención y excepción; términos de género y especie; los principios generales de derecho, especialmente los más importantes en materia tributaria como legalidad, equidad, proporcionalidad y seguridad jurídica, por esta razón reitero que es de gran valía la aportación del presente material y de lectura obligada para los profesionistas relacionados con la materia fiscal; así como para las autoridades fiscales y los funcionarios de los tribunales correspondientes.

Mi más profunda y sincera felicitación a mi gran amigo, a quien expreso mi reconocimiento, tanto a su admirable excelencia profesional como a su gran calidad humana.

José Roble Flores Fernández

Es un honor escribir unas líneas a modo de prólogo de la tercera edición del libro *Análisis e interpretación de las leyes fiscales en México: Aportes para un modelo teórico* de la autoría del Dr. Alejandro Covarrubias Rivera.

Agradezco y felicito al autor por su trabajo intelectual y por invitarme a ser parte de su obra escribiendo estas líneas.

Desde de la primera edición, en el 2011, el autor se propuso compartir, desde su experiencia profesional en el campo de la contabilidad, las dificultades implicadas en la interpretación de las leyes en materia fiscal.

De esta manera, el libro en su conjunto presenta, en forma por demás metodológica, un análisis del concepto de interpretación y de conceptos afines como el de la integración, para después examinar con especial cuidado los principales métodos de interpretación permitidos para las leyes en materia fiscal.

Asimismo, en los capítulos subsecuentes el autor se plantea la importancia de conocer, no solo el marco teórico de la aplicación de las leyes fiscales, sino de todo lo que envuelve su elaboración, por lo que se incluye un capítulo sobre técnica legislativa, es decir, la técnica de formulación de las normas jurídicas, considerando que estas son producto de la reflexión humana y son expresiones de ideas que se plasman en palabras, de ahí que repasar las reglas básicas de la gramática es de gran valor, pues esa herramienta es la que precisamente usa el legislador en la construcción de las normas.

En efecto, las normas jurídicas son en definitiva textos en los que se encuentran esculpidas ideas o conceptos que deberán ser aplicados por otros seres humanos, a quienes les corresponderá buscar el sentido de esas expresiones.

En ocasiones esa labor resulta sencilla, cuando los textos son suficientemente claros y bien estructurados, pero en algunos casos el trabajo del intérprete es complejo, especialmente en campos del Derecho como lo es la materia fiscal,

cuando el autor de la norma recurre a la construcción de un concepto que difiere de las realidades naturales, creándose así ficciones legales.

De ahí que la inclusión de un capítulo sobre este tema resulta fundamental al tratar desentrañar el sentido de las normas fiscales.

Para cerrar la segunda edición del libro, el autor nos presentó un capítulo dedicado a lo que llamó “Otras herramientas” indispensables en la interpretación de las leyes, en el cual haciendo a un lado los elementos de literalidad, analiza el uso de diferentes instrumentos del aplicador de las normas que no puede desconocer, pues constituyen elementos básicos de todo el sistema como los son los principios generales del Derecho o simplemente la lógica.

No obstante la utilidad del texto como se encontraba, la labor investigadora del autor lo llevó a plantearse el uso de nuevos conceptos por parte de quien aplica las normas tributarias, pues no es suficiente saber interpretar las normas sino que al aplicarlas, tanto por parte de particulares, como de las autoridades, sean de carácter administrativo o jurisdiccional, se tendrá que defender la posición asumida y el sentido de la norma logrado por la interpretación, lo cual solo se puede llevar a cabo a través del trabajo argumentativo.

Así el autor agrega, en esta tercera edición, un capítulo titulado “Argumentación jurídica”, donde se plasma la inexorable conexión entre el Derecho y la argumentación, contemplado dicho vínculo como un conjunto de decisiones que se toman en diferentes instancias, sustentadas por sus respectivas razones. Y es que se podría decir que, en algún contexto determinado y sobre todo bajo los estrictos márgenes de diversas concepciones del Derecho, basta un componente autoritativo para emitir una decisión, es decir, que no hacen falta razones al momento de ejercer y poner en práctica normas jurídicas que afecten a la sociedad..., sin embargo, al día de hoy, la justificación resulta un proceso indispensable para poder sostener lo afirmado, pues no hay que olvidar que el presupuesto básico de la democracia es que en un sistema de organización política como tal, para ser ciudadano se tiene que ser capaz de argumentar.

El nuevo capítulo de la obra se compone de 9 apartados y se presenta en

forma clara y esquemática el concepto de argumentación, su origen, la argumentación aplicada al Derecho, los elementos de ella y los tipos de argumentación, haciendo un análisis muy cuidadoso de las técnicas argumentativas.

En este capítulo el autor no se queda en la exposición del marco teórico de la argumentación y de la exposición de las distintas teorías que la sostienen, sino que hace una síntesis de recomendaciones prácticas para su uso al interpretar las leyes fiscales.

La adición de este capítulo se justifica no solo por su utilidad práctica, sino por lo que en el fondo representa, pues la idea de contemplar al Derecho como un conjunto de decisiones dirigidas a solucionar problemas, resulta fundamental para entender a esta empresa, más bien, como una praxis que, aunque tiene sus límites, permite la construcción de las mejores soluciones posibles para los problemas que se presenten en sociedad.

No cabe duda que, el Derecho es un fenómeno muy complejo y conforme este va evolucionando la aplicación del mismo se vuelve igualmente complicado.

Si nos remontamos al método tradicional o exegético de interpretación, este debía basarse exclusivamente en la ley, así pues, la interpretación no era sino aclaración de los textos, no interpretación del Derecho.[I]

Esta idea no pudo mantenerse demasiado tiempo y pronto se comprobó que el Derecho no era un sistema cerrado, coherente y completo, que la riqueza de la experiencia social era muy superior a la imaginación del legislador y que, por tanto, se planteaban fenómenos sociales no previstos en las normas.

Así surge la idea de que la interpretación y aplicación el Derecho no es una actividad secundaria, sino el problema central al que debe dar respuesta el pensamiento jurídico. De esta forma surgen las teorías de la argumentación, cuyo objeto es doble: analizar o describir cómo actúan efectivamente los juristas, esto es, mostrar el camino que siguen desde las normas que han de ser aplicadas y desde los hechos que han de ser enjuiciados hasta la decisión o fallo; y, complementariamente, proponer modelos de razonamiento que hagan más seguro, previsible y aceptable el fallo.[II]

Por lo tanto, la inclusión de este capítulo en la obra representa una nueva forma de ver al Derecho, ya no desde la rigidez de las normas que deben de ser interpretadas, tampoco solamente desde el punto de vista funcional y ni siquiera desde una perspectiva idealista.

Es decir, las tres perspectivas desde las que se analiza el Derecho: como norma, como hecho y como valor, las cuales no son independientes, sino complementarias, no son suficientes para analizar todo lo que está por detrás de la creación y de la aplicación del Derecho.

Por supuesto que estos ángulos de estudio son necesarios y representan el punto de partida, pero, visto desde la argumentación, el Derecho se reconoce como un fenómeno muy complejo de posiciones que son adoptadas por todos los operadores del mismo: jueces, legisladores, abogados, y que está constantemente compuesto de argumentos, a favor o en contra, pero siempre teniendo que asumir decisiones.[III]

En un Estado constitucional de Derecho, no es suficiente que las decisiones de autoridad estén fundadas en normas jurídicas, es fundamental justificar la decisión, lo cual no implica solo explicarla.

La garantía de que todo acto de autoridad debe de estar fundado y motivado, no se agota en mostrar las causas que motivaron o incluso los fines que se pretenden alcanzar con una decisión.

Es de la esencia de todo acto de autoridad justificar, lo que implica ofrecer las razones dirigidas a darle un carácter aceptable o correcto a la decisión.

En materia fiscal, hay muchas acciones y decisiones que se pueden explicar, pero difícilmente justificar y hoy los gobernados exigen que los órganos que toman decisiones las justifiquen. De esta forma, como bien se ha sostenido, el razonamiento jurídico es un tipo de razonamiento práctico, no dirigido a explicar, sino a justificar.

Ahora bien, la idea del Estado de Derecho implica la necesidad de que las decisiones estén, además de justificadas, argumentadas, esto es porque las justificaciones de las decisiones no solo dependen de la autoridad que las haya dictado, sino también del procedimiento seguido y del contenido.[IV]

Por todo esto, la lectura, estudio y análisis de la tercera edición de la obra con este capítulo, dedicado a la argumentación, resulta indispensable para cualquier persona que pretenda ser uno de los operadores del Derecho, pues las teorías de este solo sirven si con ellas se puede llevar a cabo una mejor práctica jurídica.

La materia fiscal, por su carácter autoritario y recaudatorio, es considerada por los gobernados como una carga, por lo que en la medida en que los actos de autoridad no estén debidamente justificados y argumentados, producen en el contribuyente una mayor reacción de rechazo.

Igualmente, al hacer valer sus derechos frente a la autoridad, los particulares no deben únicamente rehusarse a pagar una contribución, sino que tienen que justificar y argumentar por qué consideran que no se encuentran en el supuesto normativo.

No debemos olvidar, como lo sostiene uno de los principales exponentes de las teorías de la argumentación jurídica que: “Lo que da sentido al Derecho -y a ocuparnos profesionalmente del Derecho- no puede ser otra cosa que la aspiración a la justicia”[V]

[I] García, Máynez, Eduardo (1980). *Introducción al estudio del Derecho*, trigésima segunda edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 334.

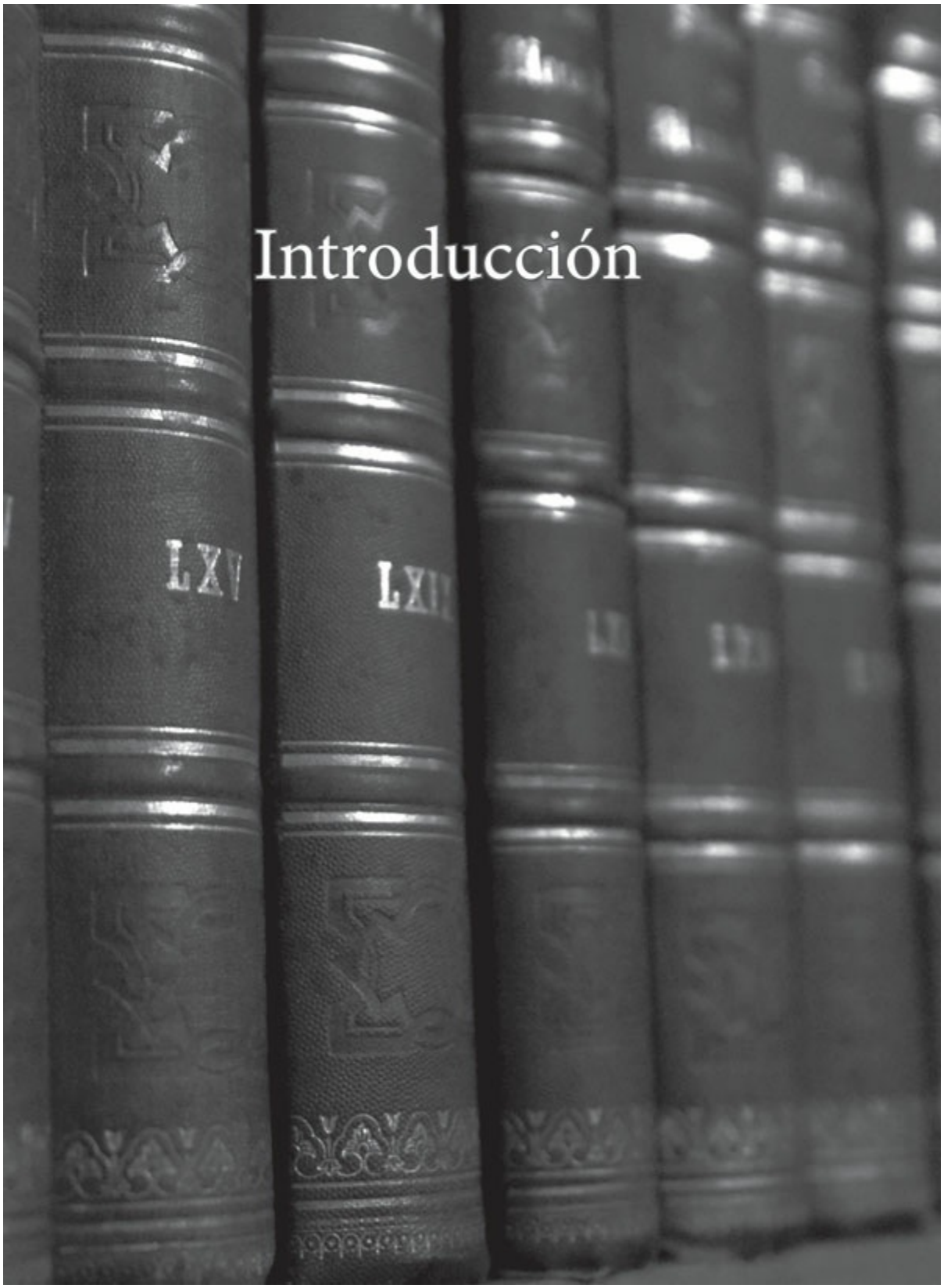
[II] Betegón Carrillo, Jerónimo y otros (1997). *Lecciones de Teoría del Derecho*, Madrid, McGraw-Hill, p. 362.

[III] Atienza, Manuel (2013). *Curso de argumentación jurídica*, Madrid, Trotta, p. 20.

[IV] Atienza, Manuel (2004). *El sentido del Derecho*, segunda edición, Barcelona, Ariel, p. 256.

[V] *Ibídem*, p. 312.

8
9
10
11



Introducción

Antecedentes

En el tiempo que tengo de ejercer la profesión contable dirigida a la materia fiscal he podido constatar los problemas que enfrentamos los Contadores para interpretar correctamente la legislación tributaria; si bien se dice que esta materia es propia de abogados, somos los Contadores quienes afrontamos, de manera cotidiana, la aplicación correcta de las disposiciones contenidas en dichas leyes.

Hace más de 20 años reflexionaba sobre la importancia de la interpretación de las leyes fiscales, comentando con compañeros y amigos las propiedades que debían contener dichas leyes. En las reflexiones, algunos se basaban en autores, otros en un sentir personal; aunque, coincidíamos en varios puntos entre los que sobresalían los siguientes: ser redactadas en forma clara y sencilla; hacerlas comprensibles, tanto para los contribuyentes como para la autoridad fiscal; evitar fórmulas imprecisas, complicadas o ambiguas; darle cumplimiento por su entendimiento y comprensión.

Estas reflexiones pueden parecer una utopía; sin embargo, reflejan la realidad que hemos vivido durante largo tiempo, ya que las leyes fiscales mexicanas en algunos casos adolecen de las propiedades enunciadas.

Mi interés en realizar una investigación en este tema es que los Contadores podamos entrar a un área en la cual hemos sido marginados, a pesar de ser los profesionistas encargados de aplicar directamente los procedimientos, requisitos, límites, exenciones y cálculos, entre otros, contenidos en las disposiciones fiscales.

La pregunta que me hago es, ¿por qué los Contadores no tenemos los conocimientos necesarios para llevar a cabo la labor de interpretación de las leyes fiscales, que el ejercicio de la profesión demanda?

A principios de la década de los ochenta, cursando una materia de la Maestría en Contaduría Pública denominada “Teoría y práctica de las contribuciones en México”, me impactó un tema desarrollado por el catedrático Arnulfo M. Rizo, llamado “Las ficciones tributarias”; esta experiencia acrecentó mi

interés profesional en la materia fiscal. Nunca imaginé que ello sería el comienzo de una serie de conocimientos que iría adquiriendo en el transcurso del tiempo, dirigidos a entender y comprender con mayor profundidad la interpretación de las leyes fiscales mexicanas.

A mediados de la misma década, al cursar la Maestría en Impuestos, nuevamente se me presenta la oportunidad de adquirir conocimientos que me ayudan a ampliar el tema objeto de esta investigación. Así me familiarizo con los temas "género, especie y diferencia específica" y "exenciones y excepciones"; estos fueron desarrollados por el catedrático José Santos González Suárez y correspondían a la materia Teoría Impositiva.

Por otra parte, en la materia de Metodología de la investigación, impartida por la catedrática Alicia Olivares García, aprendí sobre el orden que debe tener todo trabajo de investigación, lo cual aunado a los conocimientos formativos e informativos que tomaba de mi diario vivir educativo y profesional, fueron el detonante de que, efectivamente debía haber un orden para la interpretación de las leyes fiscales y ello requería de conocimientos básicos para lograrlo.

A principios de la década de los noventa, comencé a dar clases en la Maestría en impuestos, dándome cuenta de que mis inquietudes resultaban relevantes, ya que al incorporar al programa de estudio los conocimientos adquiridos sobre el análisis e interpretación de leyes fiscales, los alumnos tomaban con agrado la forma en que se analizaba la Ley del Impuesto Sobre la Renta porque les ampliaba su horizonte.

De manera formal y sistemática, cinco años más tarde, incorporé al programa de estudios de la materia de Impuesto Sobre la Renta, una propuesta de análisis e interpretación de leyes fiscales, aprovechando el hecho de que en la institución me aprobaron dar las clases de manera continua; es decir, cubrir las cuatro materias que abarca este impuesto; lo cual provocó reacciones encontradas, pero al fin de cuentas logré mi objetivo. El propósito era, es y seguirá siendo, que los alumnos reciban una formación áulica y no solo información a granel, de tal suerte que en el futuro al ser maestros de la institución, coadyuven a una mejor formación de los educandos.

Con esta idea inicié un experimento en los grupos donde impartía clases, el

cual consistió en ir aplicando en cada asignatura dos herramientas nuevas; por ejemplo, en un curso se aplicaban la hermenéutica y la técnica legislativa; en otro, el género y especie, y la gramática; en otro, las ficciones y las presunciones jurídicas, y en el último, los principios jurídicos de las contribuciones y las máximas, así como aforismos jurídicos, que ayudaran al análisis e interpretación de leyes fiscales. De esta manera, en el aula se reforzaba la aplicación práctica de los conceptos teóricos y al terminar las cuatro asignaturas, el alumno tenía una perspectiva diferente de la legislación fiscal en general. Hoy en día el objetivo se va cumpliendo en la medida en que hay maestros, producto de este experimento, quienes están aplicando los conocimientos adquiridos.[1]

El deseo de compartir los conocimientos no solo a los alumnos, sino a los profesionistas que día a día aplican las disposiciones fiscales, lleva al siguiente cuestionamiento:

¿Cuáles son los conocimientos y herramientas requeridos para llevar a cabo el análisis e interpretación de las leyes fiscales en México?, y, en su caso, ¿cómo deben ser aplicados dichos conocimientos y herramientas?; es decir, establecer su metodología.

Durante años en la formación de la profesión contable se ha enseñado que la interpretación de las leyes fiscales debe ser de manera estricta, entendiendo esto como seguir la literalidad de las palabras. Por supuesto, esto trae como consecuencia interpretaciones erróneas y fricciones entre los Contadores al tratar de defender distintas posiciones.

El problema no solo es para los contribuyentes, sino para las autoridades fiscales, tal como señala Castañeda González:

> ...si se analizan con cuidado a esos miles de patrones y/o comerciantes que están obligados a aplicar e interpretar las normas fiscales para calcular el impuesto causado de aquellos a quienes se lo deben retener o trasladar, o el suyo propio, se llega a la conclusión de que normalmente contratan servicios de especialistas, como lo son, fundamentalmente, los contadores públicos, los administradores y los abogados fiscalistas, dada la complejidad del mundo del derecho fiscal.
>
> En este punto, cabría preguntar si los profesionistas aludidos reciben una preparación adecuada sobre cómo se deben aplicar e interpretar las normas jurídicas, en especial, las

> fiscales,... es público y notorio que no existe una preocupación mínima por enseñar en las aulas universitarias a los futuros especialistas, llámense contadores, administradores o abogados (por citar sólo los más afines), los principios elementales en materia de interpretación de las normas fiscales; tan es así, que ni en contaduría, ni en administración de empresas, ni en derecho, existen materias que sistemática e integralmente enseñan estos principios.[2]

Tomando en cuenta que la hermenéutica es el arte de interpretar textos y que, como tal, es una parte de la ciencia del derecho que tiene su propia metodología, resulta imprescindible saber los conocimientos necesarios para interpretar adecuadamente las leyes fiscales.

Lo anterior no es una labor simple, señala Rodríguez Lobato; si adicionalmente la ley tiene deficiencias de formulación lingüística o de técnica jurídica, corresponderá al intérprete atribuir su correcto significado y dependerá en gran parte de la capacidad que este tenga y de su criterio o conocimiento jurídico.[3]

Si hablamos de interpretación, resulta conveniente entender qué es interpretación. El Diccionario Jurídico Mexicano establece:

> Interpretación y hermenéutica han sido siempre términos relacionados, incluso equivalentes (*interpretatio* es la traducción latina del griego *hermeneia*). La etimología de *hermeneia* sugiere la idea de develación, revelación (de lo oculto, de lo arcano). Desde la antigüedad clásica hermenéutica alude a la búsqueda o reconstrucción de un significado transmitido (a la posterioridad). La hermenéutica busca "tomar posesión" de este significado. Los significados trasmitidos (legados) se presentan al intérprete como hechos distantes (tiempo, cultura, oportunidad) que se requieren hacer explícitos.[4]

De la Garza citando a Serra Rojas aporta elementos en relación con el significado del concepto interpretar, cuando expresa:

> ¿Qué significa interpretar la ley? Significa que buscamos encuadrar los hechos que se verifican en la realidad dentro de la previsión abstracta de la definición que ha dado el legislador. Cuando este define un hecho imponible,[5] da un determinado conjunto de conceptos y nosotros debemos, por medio de ellos, valorar los hechos de la realidad.[6]

Los problemas de interpretación no solo se centran en el conocimiento de los

métodos de interpretación, adicionalmente se presentan en la falta de conocimiento sobre el significado de Técnica Legislativa, Ficciones y Presunciones jurídicas, Doctrina Jurídica, Gramática y usos ortográficos. Al respecto, Rodríguez Lobato menciona que:

> Las leyes fiscales, como todas las demás, deben ser interpretadas para su correcta aplicación al caso concreto de que se trate, sobre todo si se presenta el problema de una deficiente formulación lingüística o técnica jurídica de la norma tributaria.[7]

El mismo autor señala: "estar facultado para interpretar una ley no significa necesariamente saber interpretarla o hacerlo correctamente, pues depende de sumo grado de la capacidad del intérprete, de su experiencia en el campo correspondiente y sobre todo del criterio jurídico que posea, que realice su actividad en la forma más adecuada".[8]

Por su parte, Sempé Minvielle establece que es importante proponer criterios de técnica legislativa que sirvan de apoyo para la elaboración y estudio de las leyes, así como conocer las implicaciones jurídicas de las disposiciones legales, ello con el propósito de facilitar su interpretación.[9]

En lo concerniente a la técnica legislativa, Camposeco Cadena la define como:

> Un conjunto de principios jurídicos, postulados constitucionales, conocimientos de la legislación vigente, experiencias parlamentarias, a todo lo cual debe sumarse los usos, prácticas, costumbres y precedentes del derecho reglamentario que las asambleas han acordado a lo largo de su historia como poder legisferante, productor del derecho positivo y vigente.[10]

El mismo autor amplía lo anterior al señalar que:

> …la técnica legislativa resulta un concepto omnicomprensivo. Toma conocimientos propios de la lógica, el derecho, la economía, la información, la lingüística, únicamente por lo que se refiere a la construcción formal propia de la norma jurídica. Y de todas las ciencias técnicas y artes, por lo que se refiere a sus contenidos. La forma siempre será jurídica-normativa- en tanto que los contenidos protegidos o regulados por el derecho serán de diversa materia.[11]

En relación con la interpretación, Serra Rojas citado por De la Garza señala: “la interpretación de la ley es siempre la interpretación de los hechos que caen bajo el alcance de la ley. Se trata de interpretar cuál es el hecho que se ha verificado en la realidad, para ver si coincide o no con el concepto de hecho imponible definido abstractamente”.[12]

De lo anterior, surge otro elemento a considerar, ya que Pérez de Ayala establece dos elementos importantes para realizar una adecuada interpretación de las disposiciones fiscales: la ficción y la presunción jurídicas; expresando que, la ficción: “es una creación del legislador. Pertenece a la categoría de las preposiciones normativas incompletas. Constituye una valoración jurídica contenida en un precepto legal, en virtud de la cual se atribuyen a determinados —o determinado— supuestos de hecho unos efectos jurídicos, violentando o ignorando su naturaleza real.”

En relación con la presunción y su diferencia con la ficción, el citado autor menciona: “la presunción legal absoluta es una institución que tiene razón de ser histórica ligada a la materia de la prueba —y, por lo tanto, sustancialmente procesal— en tanto que la ficción es normalmente una institución de derecho material o sustantivo”.[13]

Ahora bien, si los elementos enunciados por Pérez de Ayala son consideraciones propias que el legislador hace valer, entonces también deberán ser consideraciones importantes para realizar una adecuada interpretación de las leyes tributarias, ya que los efectos atribuidos a los hechos o supuestos jurídicos, pueden ser contrarios a la naturaleza que estos tienen en la vida cotidiana.

Por su parte, García Máynez menciona en relación con la interpretación que: “toda expresión genuina es un signo o conjunto de signos y, como tal, tiene significación”;[14] es aquí donde el estudio de la gramática se vuelve importante, toda vez que, de acuerdo con la Real Academia Española de la Lengua, es “la ciencia que estudia los elementos de la lengua y sus combinaciones”;[15] asimismo, Saussure, expresa que la gramática estudia la lengua como un sistema de medios de expresión, por lo tanto, no solo se refiere a las palabras, sino también a su armonía (sincronía) con otras y a su significación,[16] por lo que también deben estudiarse otros componentes de la

gramática, como la semántica y la sintaxis, para la debida construcción de las oraciones; al ser las leyes un conjunto de artículos compuestos por oraciones y párrafos, necesariamente deben conocerse las reglas y usos de la gramática y de la ortografía, a efectos de interpretar bien las leyes fiscales.

Siguiendo en la búsqueda de elementos que ayuden a la integración hacia un modelo de interpretación, se tienen los aportes proporcionados por De Pina Vara sobre las "máximas" o sentencias jurídicas, citando a Jaime Mans cuando expresa: "máximas y sentencias, no solo representan la quinta esencia del pensamiento jurídico, sino algo así como la poesía de lo justo, dentro de la masa inmensa de la literatura jurídica";[17] asimismo, las define como "conocimientos derivados de relaciones de la vida que sirven para determinar qué es lo que como normal y típico habrá de ser considerado como norma integrando el supuesto normativo formulado por el legislador".[18]

Otro elemento a considerar en la interpretación de leyes son las excepciones y exenciones, las cuales son definidas por Margáin Manautou, cuando expresa que la excepción es "lo que se aparta de la condición general de los demás de su especie, o sea, situaciones que no quedan ni pueden quedar comprendidas dentro de la regla general",[19] mientras que la exención es "la situación que está comprendida dentro de la regla general, a la que por voluntad del hombre, el legislador se le elimina o excluye de ella, pero que puede desaparecer en cualquier momento, la exención realmente es un verdadero privilegio de que goza su titular".[20] El desconocimiento de los significados de estos conceptos puede originar interpretaciones incorrectas de las normas jurídicas.

Por último, "el género", "la especie" y "la diferencia específica" (conceptos nacientes dentro de la lógica), también son elementos a considerar en la interpretación de las leyes fiscales. Gutiérrez Sáenz los define de la siguiente manera:

> Especie el concepto que agrupa a los individuos de la misma esencia. Género al concepto que agrupa las especies que tienen algo en común. Resulta que hay varias especies comprendidas dentro de un género. Todas esas especies tienen algo en común, y por eso se han clasificado dentro del mismo género; pero a la vez hay algo que distingue a una especie de otra a pesar de su semejanza. Eso que distingue a las especies que pertenecen al mismo género se llama

diferencia específica.[21]

La interpretación es una labor que requiere una preparación del intérprete, por lo que debe ser capaz, de acuerdo con García Máynez, de interpretar las formas utilizadas por los órganos creadores del Derecho, tal como lo expresa en la siguiente cita:

> Cuando se trata de saber si una ley se opone contradictoriamente a otras de mayor altura, o de decir, in concreto, si es o no aplicable a un hecho, el conocimiento de lo que estatuye y, por ende la interpretación de la correspondiente forma expresiva, son en cambio indispensables. La finalidad de las tareas hermenéuticas es conocer el sentido de las normas que se pretenden aplicar a situaciones particulares. El medio que a tal fin conduce es la interpretación de las expresiones que utilizaron los órganos creadores de aquellas reglas. Lo que hay que interpretar no son, pues, las reglas mismas, sino las formas de que tales órganos se han servido para expresarlas.[22]

Las citas de los teóricos presentan una primera aproximación al conocimiento de los métodos, técnica legislativa, doctrina jurídica y reglas gramaticales que permiten la interpretación de las disposiciones fiscales. Profundizar en el conocimiento de los elementos mencionados, es el propósito de este libro, así como explicar los conocimientos y herramientas necesarios para realizar el análisis e interpretación de leyes fiscales y aportar elementos para la construcción de un modelo teórico.[23]

---

1 De una población de 127 alumnos que cursaron las cuatro materias de ISR de marzo de 1997 a diciembre de 2001 con quien esto escribe, se aplicaron encuestas a 15 participantes que representan 11.8% de la población. Los 15 encuestados conocían el modelo y lo estaban aplicando en su práctica profesional, 2 de los cuales fungían como maestros del nivel licenciatura y 5 del nivel postgrado. Datos tomados de “Ensayo sobre el Modelo teórico para el análisis e interpretación de leyes fiscales”, 2003. Seminario de Sociología. Maestro: Dr. Fernando Vizcaíno Guerra. Doctorado en Ciencias de lo Fiscal. Instituto de Especialización para Ejecutivos, S.C., Monterrey.

2 Castañeda González, Jorge A. (2000). *La interpretación de las leyes fiscales: una propuesta metodológica y aportaciones para modificar el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación*, Tesis de maestría inédita, Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C., Monterrey, N.L., p. 5.

3 Rodríguez Lobato, Raúl (1999). *Derecho Fiscal*, México, Editorial Oxford University Press, p.

47.

[4] Carpizo Jorge, y otros (1999). *Diccionario Jurídico Mexicano*, decimotercera edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., Vol. 3, p. 1797.

[5] Expresión que denota la conducta o situación previa en la ley, que genera el crédito fiscal (1999). *Diccionario Jurídico Mexicano*, decimotercera edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., Vol. 2, p. 1573.

[6] De la Garza Sergio F. (1979). *Derecho Financiero Mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 52.

[7] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*., p. 47.

[8] Ibídem.

[9] Sempé Minvielle, Carlos (1998). *Técnica legislativa y desregulación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. XV

[10] Camposeco Cadena, Miguel Ángel. "La Técnica Legislativa", artículo consultado en la página *ww w.cddhcu.gob.mxlcronica57lcontenidolcontl5lproces5.htm.*

[11] Camposeco Cadena, Miguel Ángel. *Op. Cit*., s/p.

[12] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 52.

[13] Pérez de Ayala, José Luis (1970). *Las ficciones en el Derecho Tributario*, España, Editorial de Derecho Financiero, pp. 15, 21.

[14] García Máynez, Eduardo (1999). *Lógica del raciocinio jurídico*, México, Distribuciones Fontamara, S.A., p. 19.

[15] Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en la página: *es**www.rae*.

[16] Saussure, Ferdinand de (1998). *Curso de lingüística general*, México, Distribuciones Fontamara, S.A., p. 186.

[17] De Pina Vara, Rafael (1998). Diccionario de Derecho, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 369, 507.

[18] Ibídem.

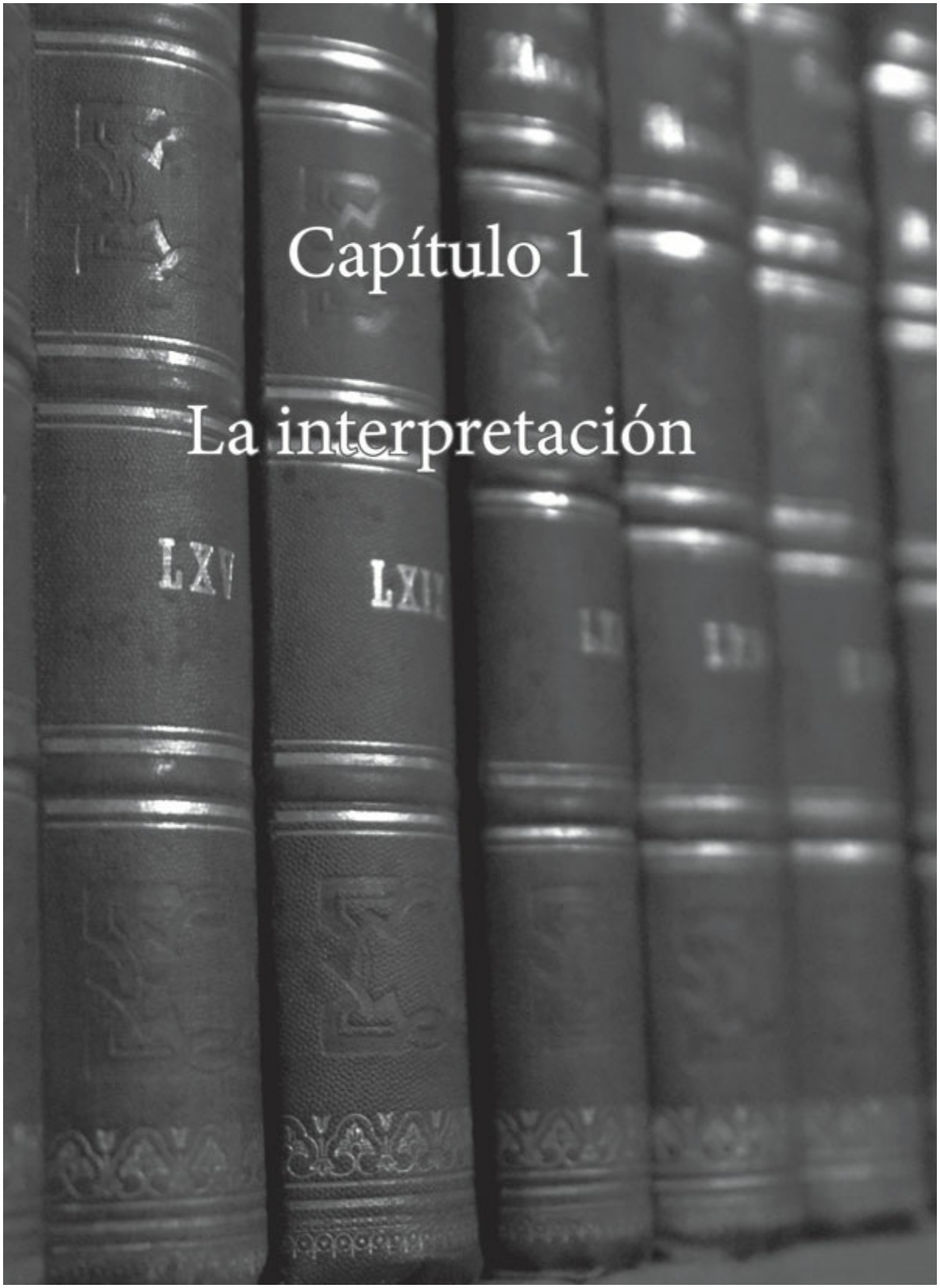
[19] Margáin Manautou, Emilio (1999). *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 276-277.

[20] *Ibídem*.

[21] Gutiérrez Sáenz, Raúl (2000). *Introducción a la lógica*, México, Editorial Esfinge, S.A. de C.V., p. 98.

[22] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 18-19.

[23] Pérez Rodríguez y otros lo definen de la siguiente manera: “El modelo teórico utiliza símbolos para designar las propiedades del sistema real que se desea estudiar. Tiene la capacidad de representar las características y relaciones fundamentales del fenómeno, proporcionar explicaciones y servir como guía para generar hipótesis teóricas. Es un ejemplo de modelo teórico, la teoría de la actividad nerviosa excitación e inhibición, su movilidad y equilibrio como características fundamentales de la actividad nerviosa superior del hombre. De igual modo constituye un modelo teórico la concepción de L.S. Rubinstein, que postula el análisis, la síntesis, la abstracción y la generalización como las operaciones básicas del pensamiento. Frecuentemente los símbolos y formulas de la matemática y la lógica son utilizados para la elaboración de los modelos teóricos, como lo encontramos en la teoría del pensamiento de Jean Piaget.” Pérez Rodríguez, Gastón y otros (2001). *Metodología de la investigación educacional*, Cuba, Editorial Pueblo y Educación, p. 81.



Capítulo 1

La interpretación

Para adentrarse al análisis e interpretación de leyes fiscales es indispensable revisar tanto los significados del concepto interpretación desde sus raíces etimológicas, como las escuelas del pensamiento que se han ocupado de ella en diferentes momentos históricos. Con ello se tiene acceso a los métodos para realizar la tarea interpretativa, las clases de interpretación, la revisión a la interpretación de las leyes tributarias, desde las disposiciones constitucionales y opiniones del Poder Judicial en México.

1.1 Aspectos históricos

La temática de la interpretación tiene su origen en Grecia, cuando los pensadores que inician la historia de la filosofía buscan una explicación del porqué de las cosas, empiezan a formarse ideas y, por lo tanto, hacen una interpretación de los hechos y fenómenos que suceden a su alrededor; en el presente apartado se asientan los antecedentes históricos aportados por García Morente, con referencia a los aportes de Platón, Aristóteles, Descartes y Hegel.

Así pues, en Grecia aparece el problema de si la filosofía es el saber, en donde se busca distinguir entre la simple opinión y el conocimiento bien fundado racionalmente; con esta distinción entre ambas cosas, Platón inicia su filosofía; para él, existe una distinción entre lo que él llama “doxa”, opinión que se aparta de la opinión corriente y frente a la opinión, que es el saber que se tiene sin haberlo buscado, pone la “episteme”, la ciencia , que es el saber que se tiene porque se ha buscado.

Para Platón, el método de la filosofía, en el sentido del saber reflexivo que se adquiere después de haberlo buscado intencionadamente, es la dialéctica, es decir, que cuando no se sabe nada, o lo que se sabe se obtiene sin haberlo buscado, como la opinión, es un saber que no vale nada; cuando nada se sabe y se quiere saber, cuando se quiere acceder o llegar a esa “episteme”, a ese saber racional y reflexivo, debe aplicarse un método que Platón llama dialéctica. La dialéctica consiste en suponer que lo que se quiere averiguar es tal cosa o la otra, dicho de otra forma, anticipar el saber que se busca, pero inmediatamente negar o discutir esa tesis o esa afirmación que se ha hecho y depurarla en discusión; advierte que la filosofía se distingue en diferentes partes, por ejemplo, en la época de Aristóteles, la distinción o distribución corriente de las partes de las filosofías eran: lógica, física, y ética.

La lógica en época de Aristóteles era la parte de la filosofía que estudiaba los medios de adquirir el conocimiento, los métodos para conocer el pensamiento humano en las diversas maneras de que se vale para alcanzar el conocimiento

del ser de las cosas; la física era el conjunto del saber humano acerca de todas las cosas, cualquiera que fuesen; todas las cosas, entre ellas el alma humana, estaban dentro de la física; la ética era el nombre general con que se designaban en Grecia, en la época de Aristóteles, a todos los conocimientos acerca de las actividades del hombre, lo que es, lo que produce, que no está en la naturaleza, que no forma parte de la física, sino lo que el hombre hace.

Comenta que la filosofía se divide en dos partes: primero, la ontología o teoría de los objetos conocidos y cognoscibles; segundo, gnoseología (palabra griega que viene de gnosis, que significa sapiencias, saber), que es el estudio del conocimiento de los objetos. Agrega que a partir de Sócrates, en el siglo IV antes de Jesucristo, en Atenas empezó a haber una filosofía consciente de sí misma y conocedora de los métodos que emplea; Sócrates es, en realidad, el primer filósofo que habla abiertamente de sus métodos y cuenta cómo filosofa.

El mismo autor comenta que el método que Sócrates emplea es el que él mismo denomina como la "mayéutica",[24] que no significa más que la interrogación o la técnica para generar conocimiento; Sócrates pregunta, el método de la filosofía consiste en preguntar; este método socrático de la interrogación, de la pregunta y la respuesta, es el que Platón, discípulo de Sócrates, perfecciona; Platón perfecciona la mayéutica de Sócrates y la convierte en lo que él llama la dialéctica.

Luego entonces, el mismo García Morente asevera que la dialéctica platónica conserva los elementos fundamentales de la mayéutica socrática, entre ellos, la idea de que el método filosófico es una contraposición, no de opiniones distintas, sino de una opinión y la crítica de ella; para Platón, la dialéctica se descompone en dos momentos, primero uno que consiste en la intuición de la idea y un segundo en el cual se realiza el esfuerzo crítico para esclarecer esa intuición de la idea; el proceso dialéctico de Platón consiste en una contraposición de intuiciones sucesivas, que cada una de ellas aspira a ser la intuición plena de la idea, del concepto, de la esencia, pero como no puede serlo, la intuición siguiente, contrapuesta a la anterior, rectifica y mejora aquella anterior.

El autor de mérito complementa argumentando que las leyes del silogismo,

sus formas, figuras, son el desenvolvimiento que Aristóteles hace de la dialéctica; cabe recordar que para Aristóteles, el método de la filosofía es la lógica, o sea, la aplicación de las leyes del pensamiento racional, que permiten transitar de una posición a otra, por medio de los engarces que los conceptos más generales tienen con otros menos generales, hasta llegar a lo particular.

Más adelante en la historia, de acuerdo con el multicitado autor, en el Renacimiento, a partir de Descartes, el método no cambia completamente de cara en la filosofía; no obstante, el acento no recae tanto sobre la intuición misma y los métodos de lograrla, dicho de otra forma, si el método filosófico de la antigüedad y en la Edad Media se ejercita principalmente después de tenida la intuición, el método filosófico en la edad moderna pasa a ejercitarse principalmente antes de tener la intuición y como medio para obtenerla.

Así pues, el método es preintuitivo y tiene como propósito esencial alcanzar la intuición, pero el autor en referencia cuestiona cómo va a lograrse la intuición, a lo cual él mismo responde que no va a lograrse más que de un modo, que es buscándola, es decir, dividiendo todo objeto que parece confuso, oscuro, no evidente, en partes, etc., hasta que alguna de esas partes se convierta en un objeto claro, intuitivo y evidente; es aquí donde se tiene la intuición.

Tiempo después, autores como Fichte, Schelling y Hegel, consideran que el método esencial de la filosofía es lo que denominan la “intuición intelectual”, lo que, en opinión del autor, provoca en apariencia una contradicción, porque la intuición no es intelectual, más bien son términos que se despiden, se repelen el uno al otro, toda vez que la intuición no es intelectual; parece entonces que intuición e intelectual son términos que se despiden el uno al otro, simplemente porque por medio de la intuición se capta la realidad ideal de algo, y en cambio, lo intelectual alude al tránsito o paso de una idea a otra, a lo que Aristóteles desenvuelve bajo la forma de la lógica.[25]

Continúa el referido autor con una exposición acerca de la formación del conocimiento, que los antiguos griegos llamaban “episteme”; los conocimientos se elevan por medio de la dialéctica, de la discusión, de las tesis que se contraponen y se depuran paulatinamente con la lucha de unas

contra otras, para llegar, desde el mundo sensible, por la discusión, a una intuición intelectual desde el mundo suprasensible, compuesto por las unidades sintéticas que son las ideas y que al mismo tiempo constituyen la unidad ontológica de la significación, en otras palabras, es de lo que consiste, de la esencia y al mismo tiempo, es la unidad existencial; previamente, Aristóteles formuló la teoría de las causas, en la que distingue de cada cosa cuatro causas: la causa material, la causa formal, la causa eficiente y la causa final, en donde la "causa material" es aquella de que está hecha una cosa; por su parte, la "causa formal" es aquello que la cosa va a ser; la "causa eficiente" es aquello con que está hecha la cosa y la "causa final" es el propósito, el fin para el cual está hecha la cosa.

Asimismo, asienta que la teoría del conocimiento es de una sencillez extraordinaria, ya que refleja esa misma estructura de la sustancia; para Aristóteles el conocer significa dos cosas, primero formar el concepto, es decir, llegar a constituir en la mente un conjunto de notas características para cada una de las esencias que se realizan en la sustancia individual.[26]

En ese proceso del conocimiento la interpretación juega un papel fundamental, ya que en la formación de ese esquema o bosquejo que se hace de una cosa, tiene que desentrañarse el sentido que tienen los elementos que la forman, por lo tanto, aun cuando pueda ser de manera inconsciente, se interpreta.

Cisneros Farías relata que en el Derecho Romano no era posible la aplicación de *ius commune*[27] sin antes comprenderlo mediante la explicación de la presencia histórica de los glosadores y comentaristas; aquí el Derecho estaba englobado en la enseñanza de la gramática, pues en esencia consistía una *interpretatio verborum*, que era el método utilizado por los glosadores y posteriormente por los comentaristas, esencialmente gramatical o verbalístico; mediante reglas lógicas obtenidas del Digesto, se iban haciendo interpolaciones o glosas marginales a cada una de las leyes del Digesto, a manera de máximas o brocardos, inducidos del texto mencionado; las reglas y los brocardos constituyeron una primera fórmula de interpretación gramatical de las leyes del Digesto.[28]

1.2 Aspectos conceptuales

Es de primer orden iniciar definiendo y precisando lo que significa "interpretar", recurriendo para ello a las raíces etimológicas; Tamayo comenta que la palabra "interpretación" proviene del latín *interpretatio* que, a su vez, sigue del verbo "interpretar" que significa "servir de intermediario, venir en ayuda de"; además, el verbo "interpretor" deriva de *interpres*, que significa "agente", "intermediario"; agrega que *interpres* designa también al traductor, o sea, a un intermediario singular que aclara, explica o hace accesible, en un lenguaje inteligible, lo que no se entiende; en dicho contexto, *interpretatio* se aplica a lo que hace aquel que "lee" o entiende otras cosas, por ejemplo, los sueños, los augurios u otras lenguas; también, expresa con sus propias palabras lo que la etimología atribuye al referido intermediario:

> En latín la palabra [interpretatio] indicaba, al parecer, una negociación para pasar luego a significar la explicación del asunto como una intervención negociadora... el interpres era el intermediario encargado de una negociación y, por ende, capaz de lograr un entendimiento entre las partes… de ahí… traductor… mediador entre partes… que no se entienden…[29]

De lo anterior, puede establecerse que interpretar implica venir en ayuda de alguien, servir de intermediario, de traductor, a efectos de aclarar, explicar o hacer accesible en un lenguaje común algo complejo que es difícil de entender, como por ejemplo, los sueños u otro idioma, de ahí que se concibe al intérprete como un mediador o traductor, entre partes que no entienden.

Guastini opina que el vocablo "interpretación", como en general los que tienen la misma raíz, puede denotar una actividad, como interpretativa, o bien el resultado o producto de ella; cita como ejemplo, las disposiciones legales sobre la interpretación que son las que disciplinan la actividad interpretativa, y por el contrario, una interpretación restrictiva es el resultado de una cierta técnica interpretativa; por tanto, el resultado o producto de la actividad interpretativa no es otra cosa más que el significado del objeto interpretado.

Asimismo, Guastini asevera que mientras el verbo "interpretar" concierne a

cualquier sujeto -toda vez que cualquiera puede realizar una actividad interpretativa-, el verbo “aplicar” concierne solo a aquellos sujetos que se desempeñen en órganos llamados precisamente de aplicación, principalmente jueces y funcionarios administrativos, de ahí que un jurista o un ciudadano común “interpreta” el derecho, pero, en su opinión, no es apropiado decir que un jurista o un particular “aplica” el Derecho.

Cuando se habla de interpretar un texto, de acuerdo con el mismo autor, significa atribuir el sentido o significado a un fragmento particular del lenguaje (vocablos, locuciones, enunciados); sin embargo, manifiesta que conviene advertir, que a veces no se distingue entre la interpretación del texto como tal y la interpretación del comportamiento humano que produce este texto; declara que la interpretación jurídica pertenece al género de la interpretación textual; añade que en expresiones como “interpretación jurídica”, “interpretación del derecho”, “interpretación de la ley”, “interpretación de los actos o documentos normativos”, “interpretación de normas” y otras similares, el vocablo “interpretación” denota, a grandes rasgos, o bien la actividad de averiguar o decidir el significado de algún documento o texto jurídico o bien el resultado o producto de esta actividad: el significado mismo.[30]

De lo citado por el autor, hace una importante distinción, entre interpretación y aplicación, como dos cosas diferentes, pero en lo particular y aunque sea de tipo teórico, no se concuerda con la idea de que el particular no puede ser aplicador del Derecho, toda vez que en su actividad diaria debe interpretar y, por lo tanto, aplicar las normas jurídicas.

Es obvio que la interpretación y la aplicación son actos independientes y a la vez complementarios, ya que primero se interpreta y posteriormente se aplica el resultado de lo interpretado. Este aspecto resulta complicado para muchos profesionistas en general, pero en la materia fiscal se llega a extremos negativos generando interpretaciones extensivas y erróneas.

De la Garza cita al respecto a García Belsunce, para quien interpretar una norma jurídica “significa establecer un verdadero sentido y alcance”, lo que se traduce en tratar de encontrar los hechos que se verifican en la realidad dentro de la previsión abstracta de la definición que ha dado el legislador; a

manera de demostrar lo dicho, expresa que cuando este define un hecho imponible, da un determinado conjunto de conceptos y el intérprete debe, por medio de ellos, valorar los hechos de la realidad; luego entonces, la interpretación de la ley es siempre la interpretación de los hechos que caen bajo su alcance, tratándose de interpretar cuál es el hecho que se ha verificado en la realidad para ver si coincide o no con el concepto de hecho imponible definido por el legislador abstractamente.

El mismo autor precisa que la interpretación no es nunca la de la letra de la ley, ya que la ley no tiene interpretación; lo que es objeto de la interpretación es, precisamente, la realidad, no el texto legal; por eso, considera equivocado el principio de que *in claris verbis non fit interpretatio,* es decir, cuando las palabras son claras no hace falta la interpretación, porque la letra de la ley puede ser clara en sí, pero los hechos no, lo cual plantea problemas de interpretación de cómo los hechos encuadran en determinada norma jurídica.[31]

Para Ferraris, la interpretación es la expresión lingüística, propia de los hombres, de símbolos que resultan universales y que derivan de impresiones presentes en el alma, a través de sonidos particulares, pero en segundo lugar tiene una función de especular, llamada a remitir las expresiones diferentes a las varias lenguas, a los *symbola* universales, para asegurar así la comprensión; en otro contexto, la interpretación puede hacerse en la música o en la actuación, sea de notas musicales o palabras escrita; un ejercicio simple se da cuando se tiene un manuscrito deficiente que en apariencia no da un sentido coherente y debe interpretarse, por eso, argumenta, la interpretación es una “comprensión”, según la posición eje Schleiermacher-Dilthey-Gadamer; cosas como la naturaleza, otro hombre, otra época, pueden resultan extraños, quizás “hablan”, pero no “dicen” nada, así, hay que tender un puente y entonces “hablarán”, siendo la interpretación ese puente; otros, agrega el autor, como Nietzsche, Freud y Marx perciben la interpretación como un desenmascaramiento; la naturaleza, el hombre, la época, estimulan e interesan al hombre, pero también existen motivos para creer que se mistifican, esto es, debe accederse a las verdaderas intenciones que subyacen a las expresiones falaces, como la tesis de Nietzsche y Heidegger, según la cual no existen hechos, sino tan solo interpretaciones, pareciendo que un objeto es el resultado de interpretaciones de las cuales solo en mínima parte

los hombre son conscientes.[32]

García Máynez manifiesta que interpretar es desentrañar el sentido de una expresión; se interpretan las expresiones para descubrir lo que significan; la expresión es un conjunto de signos, por ello tienen significación; la ley aparece como una forma de expresión, que suele ser el conjunto de signos escritos sobre el papel que forman los “artículos” de los códigos y las leyes; lo que se interpreta no es la materialidad de los signos, sino el sentido de los mismos, es decir, su significación; la teoría de la interpretación es saber qué debe entenderse por el sentido de la ley.

Entrando a un terreno jurídico, el citado autor declara la interpretación de la ley es una forma particular de interpretación o, mejor dicho, uno de los múltiples problemas interpretativos, pues no solo puede interpretarse la ley, sino, en general, toda expresión que encierre un sentido, es decir, el problema de la interpretación no es exclusivamente jurídico. La legislación, como acto expresivo, debe imputarse a la voluntad de los legisladores o, lo que es igual: que es Derecho lo que estos quieren; sin embargo, no se advierte ni se considera que lo querido por el legislador no coincide en todo caso con lo expresado en la ley, pues lo que aquel pretende es expresar algo que en su concepto debe ser Derecho, más para expresarlo tiene que valerse de un conjunto de signos que otras personas habrán de interpretar y cuya significación no depende, sino en muy pequeña escala, del mismo legislador.

El mismo autor indica que lo interpretable no es la voluntad del legislador, sino el texto de la ley, pero esto no significa que la interpretación deba ser puramente gramatical, toda vez que la significación de las palabras que el legislador utiliza no se agota en su sentido lingüístico; basta con pensar en la equivocidad de muchos de los términos que maneja y sobre todo, en la necesidad en que se encuentra de usar vocablos que poseen una significación propiamente jurídica, no creada por él y que se halla en conexión con muchas otras del mismo sistema de Derecho.[33]

Por su parte, Marmor apunta que la interpretación típicamente designa una actividad en parte creadora, la cual tiene que ver con la determinación del significado de aquello que en algún aspecto relativamente no está claro o es indeterminado; de una manera un tanto imprecisa, expresa, podría decirse que

la interpretación añade a aquello que se interpreta algo nuevo que antes no se conocía.[34]

Otro autor, Vernengo, señala que la interpretación de una norma se encuentra en la clase de sus expresiones equivalentes y sinónimas; una norma, de pronto, no solo manda o autoriza, sino que también informa, define, motiva, etc.; los enunciados normativos son fichas en variados juegos lingüísticos, sin que puedan postularse de antemano parentescos esenciales entre las diversas jugadas admisibles por ellos.[35]

Ahora bien, pero, ¿cómo surge la necesidad de interpretar?, ¿por qué es importante la labor interpretativa? Tarsitano comenta que toda norma requiere ser interpretada para fijar su sentido y alcance, aún la ley con el texto más transparente debe ser interpretada, porque siempre, como mínimo, deberá concretarse el modelo abstracto a los hechos de la vía real; el proceso de interpretar la ley presupone la calificación jurídica, es decir, la individualización de la situación de hecho en el juicio hipotético descrito en la norma; así, la interpretación comprende los dos momentos: la comprensión del texto genérico y la determinación cierta de los hechos que cae bajo el alcance de la ley.[36]

Kelsen considera que la necesidad de la interpretación resulta justamente de que la norma por aplicar o el sistema de normas, deja abiertas varias posibilidades, lo que significa, en su opinión, que no contiene ninguna decisión sobre cuál de las interpretaciones en el rango de los intereses corresponde justamente al acto que se efectúe desde la producción de las normas, por ejemplo, a la sentencia judicial.

El autor de mérito manifiesta que la tarea de lograr, a partir de la ley, la única sentencia correcta, el único acto administrativo correcto, es en lo esencial la misma que la de crear, dentro y en obediencia del marco constitucional, la única ley correcta; declara que así como no puede obtenerse, partiendo de la constitución, mediante la interpretación, la única ley correcta, tampoco puede lograrse, a partir de la ley, por interpretación, la única sentencia correcta; ello por la sencilla razón de que el legislador es relativamente más libre en el acto de creación del Derecho que el juez, pero este también es creador del Derecho y también es relativamente libre con respecto de esta función.[37]

Raz hace una exposición muy sustanciosa en relación con el por qué interpretar; comienza señalando los rasgos generales de toda interpretación, para entender cómo tratar la cuestión del "por qué interpretar", que considera trivialmente obvios; primero, toda interpretación es necesariamente de un objeto; segundo, puede haber interpretaciones buenas o malas, mejores o peores, pero en realidad las interpretaciones son correctas o incorrectas, más que buenas o malas; tercero, puede haber buenas interpretaciones sobre el mismo objeto compitiendo entre sí, aunque, frecuentemente, lo que supera varias interpretaciones no equivale a una afirmación de pluralismo interpretativo y cuarto, las interpretaciones son calificadas buenas o malas por su habilidad para hacer que la gente entienda el significado de sus objetos.

En idea del autor citado, las interpretaciones son exitosas en la medida que iluminen el significado de sus objetos, pero, en todo momento, tienen que estar sostenidas y justificadas por razones constitutivas que muestren cómo lo hacen; manifiesta que hasta donde se sabe, hay significado en el mundo solo donde el ser humano le ha introducido significado y este hecho probablemente explica la idea generalizada de que la interpretación consiste en recuperar la intención del autor o del agente; ahora bien, aclara que si la interpretación es del significado y este es el resultado de un hacer humano, entonces no es correcto que sea el resultado de intenciones humanas ni, por tanto, que la exitosa recuperación de esas intenciones sea la marca de una buena interpretación.

Es imposible tener reglas generales cuya aplicación no pueda, en ocasiones, conducir a la injusticia, añade el autor citado, más aún si no es mitigada por la equidad, que no siempre se manifiesta por razones interpretativas; así, por citar un caso, las decisiones de los jurados en las jurisdicciones de *common law*,[38] las cuales son tomadas sin hacer públicas sus razones, ejemplifican un mecanismo que permite la operación de la equidad que no se deriva del razonamiento interpretativo.

En respuesta al cuestionamiento ¿por qué debe existir interpretación? Raz señala:

> Entonces las decisiones de las autoridades jurídicas son los objetos primeros y al

> interpretarlas ganamos en el entendimiento del contenido del derecho que dichas decisiones crean. Esto revelan lo que algunos consideran una paradoja: si el razonamiento jurídico establece lo es el derecho al interpretar las decisiones autoritativas, esto sólo puede significar que su propósito es revelar las intenciones de las autoridades que tomaron tales decisiones.[39]

Recasens Siches recalca lo esencial que resulta el estudio sobre la interpretación del Derecho en la teoría y en la práctica, tanto que, sin interpretación, no hay ninguna posibilidad que de hecho exista ni funcione el sistema jurídico. Apunta que existieron legislaciones que, haciendo gala de una petulante arrogancia, prohibieron la interpretación de las normas que emitían, debido a que tales legisladores no sabían, lo cual para el autor resulta un "descomunal disparate", o querían decir otra cosa o probablemente querían decir que ordenaban una interpretación estricta y severa, lo cual en fin de cuentas constituye también, en su opinión, una tontería de gran tamaño, porque el legislador esencialmente carece de competencia para ordenar sobre cómo debe ser la interpretación.

Cuando las leyes son interpretadas directamente por los particulares tienen un carácter de provisional, expresa el autor, precisando que vale y se desenvuelve apaciblemente mientras no surja una duda o una controversia; las normas de Derecho positivo son instrumentos prácticos, elaborados y construidos por los hombres para que, mediante su manejo, produzcan en la realidad social unos ciertos efectos, relacionados con el cumplimiento de los propósitos concebidos que inspiraron la elaboración de tales normas.[40] El mismo autor, en otra de sus obras, argumenta tajantemente que sin interpretación no hay posibilidad de que exista ningún orden jurídico.[41]

De acuerdo con lo expresado por los citados autores, no resultaría posible el orden jurídico y, por lo tanto, el Estado de Derecho, sin la interpretación de las leyes, ya que sería imposible ponerlas en práctica ante la realidad social. Pero el problema de la interpretación es bastante complejo, Sanz de Urquiza asienta que siempre existe dificultad para interpretar las normas jurídicas porque estas emanan, en su esencia, de un proceso cultural e histórico, por lo que, en consecuencia, cualquier interpretación que se haga estará sujeta a cambios en la medida en que varía y evoluciona la sociedad en que se encuentra insertada.

Una interpretación jurídica no debe permanecer y perpetuarse en el tiempo o

tratar, de alguna manera, de avenirse a un método interpretativo preexistente; señala el autor citado añadiendo que el problema de la interpretación es más profundo que una cuestión gramatical o un caso lingüístico; la interpretación jurídica de una ley no debe limitarse a un simple ejercicio gramatical, ya que se corre el riesgo de convertirla en un desciframiento o en habilidad especial, cuando debe ser jurídica; establece tres fases o etapas diferenciadas en el proceso interpretativo.

En una primera fase de la interpretación, se estudia la norma en sí misma y dentro de su propio texto, para considerarla dentro del contexto nomológico en el cual se inserta, es decir, el ámbito del derecho al cual está destinada, considerando su mayor o menor rango jurídico.

En la segunda fase surge la dimensión histórica cultural, realizándose la evaluación de los hechos, toda vez que hay una circunstancia histórica en la que se sanciona la norma y otra en al cual se interpreta; es en este momento del proceso cuando se debe dar sentido a la ley de acuerdo con la coyuntura histórica que vive la sociedad, sin tener en cuenta las interpretaciones que se formularon al tiempo de su sanción; en la tercera fase, afloran los factores psico-sociológicos y el intérprete es influenciado por todo un conjunto de elementos que lo llevan a una determinada decisión, no exenta muchas veces de presiones ambientales o político-sociales.

Toda interpretación en Derecho debe tener como fin buscar la justicia, que implica una operación total, expresa el referido autor, precisando: la justicia es un elemento vertebrado y estructurado por un orden jurídico positivo, que en plena consideración a ello, la interpretación de esa estructura debe ser integral; la interpretación debe hacerse sobre la base de criterios jurídicos y no económicos, ya que debe entenderse que las posibles consideraciones económicas, así como otras de naturaleza política, técnicas, así como otras no jurídicas y extrañas al derecho tributario, ya han sido tomadas en cuenta por el legislador e incorporadas a la norma; después de todo lo manifestado, sintetiza que el intérprete debe examinar en forma conjunta los hechos y la norma que corresponde aplicar, a fin de obtener una solución justa al conflicto de pretensiones fisco contra contribuyente, que se origina siempre en una interpretación diferente de la norma aplicable o una distinta apreciación o evaluación jurídica de los hechos relevantes.[42]

Casás también coincide con la necesidad de que toda norma jurídica debe ser interpretada para que, a su vez, pueda ser aplicada; apoyándose en las aportaciones al estudio de la interpretación propuestas por Jarach, quien considera que las disposiciones legales que definen los presupuestos de hecho, con sus ambigüedades, luces y sombras, confirman las complejidades que inexorablemente ocurren en la aplicación de cualquier precepto jurídico, lo cual desmiente el aforismo latino *in claris verbis non fit interpretatio,*[43] ya que, aunque la letra de la ley puede ser lo más clara y limpia, existe la necesidad de la interpretación, porque lo que puede no estar claro son los hechos de la vida real, que no se ajustan a los modelos previstos en la ley. Pérez de Ayala Pelayo confirma lo anterior cuando indica: "si se dice que la norma es clara, ello solo es posible porque previamente ha sido interpretada".

El referido Casás asienta que para la aplicación de las leyes resulta posible la utilización de todos los métodos proporcionados por la ciencia jurídica para la interpretación del Derecho en general, de modo que pueden tener cabida en esta materia, no solo los métodos "literales" exegéticos, sino también los "lógicos", que apuntan a desentrañar la voluntad, intención o finalidad perseguida por el legislador.

Aunque cabe señalar que difícilmente se puede interpretar por un método literal, ya que no se interpreta por la suma de significados, sino que se atiende al significado y estructura de la oración, recordemos que todas las leyes en México están redactadas de tal forma que forman oraciones creadas por la sintaxis[44] y la semántica,[45] por lo que el método por excelencia sería el gramatical.[46]

Saavedra expresa que la interpretación de cualquier texto responde a las necesidades y expectativas actuales del intérprete, que condicionan el proceso seguido para la determinación del sentido y del resultado obtenido.[47] Lo anterior significa que solo cuando el intérprete es honesto, la interpretación no estará condicionada a sus prejuicios o intereses particulares.

Hoffmann refiere a Kelsen, quien considera que en el problema de la interpretación tiene mucho que ver la estructura jerárquica del orden jurídico vigente y sostiene que toda norma debe ser interpretada para su aplicación en la medida en que el proceso de creación y de aplicación del Derecho

desciende un grado en la jerarquía del orden jurídico; el autor en cita refiere que algunos juristas como Aftalión, García Olano y Villanova, enseñan que el objeto de la interpretación jurídica, no es la ley, sino la conducta humana, los jueces no interpretan leyes o normas, sino que interpretan o comprenden conductas, por medio de ciertos esquemas de interpretación -tipos, estándares- llamados leyes.[48]

Cárdenas Elizondo señala que el problema de la interpretación de las normas fiscales ha sido planteado en la doctrina a partir de dos puntos de vista; por una parte, se sostiene que las normas del Derecho fiscal tienen la misma naturaleza ordinaria que otras normas jurídicas, rechazándose el carácter excepcional que se les atribuía antiguamente y por tanto, se consideran aplicables los métodos válidos para la interpretación del Derecho en general; en sentido contrario, otra corriente de la doctrina estima que, dadas las relaciones jurídicas que se establecen entre los entes públicos y los particulares con motivo de la tributación, impiden la aplicación de las reglas comunes de interpretación, pues las leyes fiscales son de naturaleza especial, razón por la cual, se deben interpretar y aplicar según un sistema particular.[49]

García Máynez manifiesta que la interpretación nunca debe depender de las circunstancias imperantes en el momento de la aplicación del ordenamiento jurídico, ya que de ser así, no podría existir la seguridad jurídica porque el sentido de los textos cambiaría constantemente, por ello, el intérprete debe atender primordialmente a la fórmula utilizada por el legislador; como todo lenguaje humano, el verbo de la ley es solo un instrumento, cuyo fin escriba en expresar algo; precisa que mientras más complejas y numerosas son la leyes, mayor es el campo reservado a la lógica en la tarea interpretativa, pero el intérprete no debe limitarse solo al texto de la disposición legal que intenta esclarecer, sino debe considerar todo elemento externo que ayude en la tarea, porque el área de la interpretación sería demasiado estrecha.

En relación con esto último, el mismo autor explica que algunas veces es necesario, para descubrir la voluntad del legislador, tomar en cuenta los elementos extrínsecos, siempre que aclaren el sentido y el alcance de la disposición, que pueden ser de muy diversa índole; asimismo, la interpretación no puede consistir en un análisis de lo que el legislador hubiera querido, en el supuesto de que su atención se hubiera dirigido hacia tal o cual

problema concreto; enfatiza de que en aquellos casos en que este no ha podido dirigir su voluntad hacia determinadas disposiciones de unir el cuerpo legal, resulta incorrecto atribuirle un propósito no expresado; en todo caso, deberá derivarse la solución de otra fuente o recurrir a la libre investigación científica.[50]

Es interesante el comentario del anterior autor, ya que en ningún momento el intérprete, al intentar descubrir la voluntad del legislador, podrá atribuirle un significado que no se encuentra expresado en el texto de la norma jurídica, so pena de ampliar injustificadamente su rango de aplicación y, por ende, hacer objeto de regulación algo que a todas luces no lo era.

Vernengo también postula que la interpretación es algo más del simple examen de la literalidad del texto; pero la interpretación literal de la ley se obtiene con un buen conocimiento del lenguaje en que esté redactada y, eventualmente, con alguna ocasional consulta al diccionario; concibe a la interpretación literal como el primer paso en el camino interpretativo.[51] Aunque debemos aclarar que la interpretación de las normas conforme a su literalidad, no significa que es la suma de significados aislados de las palabras, ya que podemos caer en absurdos, en todo caso, abordamos la interpretación mediante la aplicación del método gramatical, ya que esta es la que se ocupa mediante la sintaxis y la semántica, a darle un sentido a la oración, en virtud de que es mediante oraciones gramaticales la forma en que están redactan las disposiciones jurídicas.

Vigo efectúa un interesante y completo análisis de la interpretación; inicia recordando que en la dogmática el objeto de la interpretación se reducía a las normas jurídicas, porque, en idea de Savigny, el intérprete se limitaba a “reproducir el pensamiento del legislador” o a “concebir pura y completamente el pensamiento del legislador”; posteriormente, enuncia las cinco dimensiones históricas en la interpretación jurídica, que son: jurídica, fáctica, axiológica, lingüística y lógica, que se describen a continuación:

- La dimensión propiamente jurídica o regulatoria, en la cual la perspectiva dogmática centraba su atención en esta dimensión, incluso la reducía.

- La dimensión fáctica; aquí los hechos que enfrenta el intérprete jurídico

han dejado de ser una problemática olvidada o meramente estudiada por procesalistas, para convertirse en tema de significación e interés de la teoría general del derecho; el hecho originario o bruto a interpretar es en parte abreviado y en parte completado por el intérprete y en esta tarea aparecen valoraciones.

- La dimensión axiológica; implica la renuncia del intérprete a pretensiones científicas, a la subjetividad, lo irracional o el voluntarismo.

- La dimensión lingüística; sostiene una confianza absoluta en las posibilidades del lenguaje, en tanto se ignoraban los problemas semánticos, sintácticos y pragmáticos que el uso del mismo conlleva. Esa visión ingenua o "mágica" (*carnap*) posibilitaba que se pretendiera que el intérprete repitiera exactamente la ley para el caso.

- La dimensión lógica; sostiene que la interpretación debe someterse a una lógica propia del mundo matemático; explícitamente Liard reclama en Francia que los artículos del Código funcionen como teoremas.

Asimismo, el referido autor señala otros aspectos importantes a considerarse en la tarea interpretativa, como los siguientes: la labor del intérprete requiere un esfuerzo metódico, es decir, implica una deliberación ordenada a la elección de la norma, canalizado conforme a un método propio de la interpretación jurídica, esencialmente constituido por las etapas deliberativa y el juicio de elección; debe imperar la razón práctica, toda vez que la interpretación es obra de la razón práctica, o sea, ordenadora de la conducta hacia el bien, la belleza o la utilidad; la interpretación debe determinarse a partir del texto y demás elementos del ordenamiento jurídico; aquí la tarea del jurista es fundamental y esencialmente determinadora de lo que le corresponde a cada uno; esta es la perspectiva u objeto formal que tiene en vista el intérprete jurídico si pretende fidelidad a su misión; asimismo, debe expresar las razones y argumentos que permitan respaldar y fundar la conclusión alcanzada.[52]

Tamayo distingue dos objetivos de la interpretación jurídica; primero, asignar un significado jurídico a ciertos hechos o comportamientos humanos, los cuales se constituyen en "hechos jurídicos" en la medida que son

jurídicamente considerados y por tanto, jurídicamente interpretados; segundo, asignar un significado jurídico (técnico) a objetos conocidos ya como jurídicos, es decir, los "materiales" pertenecientes a un orden jurídico positivo; afirma que es fácil observar que los materiales jurídicos (constitución, leyes, etc.) en razón de su función prescriptiva, se encuentran dirigidos ya a ciertos individuos, que deben hacer uso de estos materiales, es decir, tiene que aplicarlos.[53]

Otro autor, Bengoa Ruiz de Azúa refiere a Aguirre, que distingue distintos niveles de interpretación; un primer nivel consistente en la aprehensión inmediata del objeto, que crea la posibilidad de la explicitación; un segundo nivel que se aleja de la anticipación horizontal inicial, tratando precisamente de eliminar su carácter de anticipación vacía; ambos niveles pertenecen aún a la vida natural, para posteriormente; un tercer nivel consistente en la efectuación expresa de la reducción fenomenológica, lo que se traduce en que se elimina la intencionalidad horizontal y la conciencia hermenéutica natural, es decir, se elimina el proceso natural de aprehensión del objeto para avanzar a un plano científico, que llama fenomenológico, en cuanto a la observación de los objetos a interpretar como "fenómenos".[54]

Cisneros Farías identifica los elementos esenciales de la interpretación, que tienen un carácter común a diversos métodos de interpretación, así, en su concepción, existe un elemento lingüístico, lógico, histórico y sistemático; el gramatical, lingüístico o filológico es conocido como un elemento natural de la interpretación de la ley, toda vez que la norma jurídica se encuentra escrita en signos gráficos, signos humanos de comunicación, palabras o lenguajes gramatical; el elemento lógico está constituido por el aspecto finalista de la ley, por llevar el raciocinio al fin o propósito de la norma; aclara que los aspectos lógicos y teleológicos, es decir, la razón o fin de la ley, están ligados con la norma misma y constituyen la *ratio legis*; el elemento histórico, que considera a las normas jurídicas actuales como vinculadas al pasado, con sus antecedentes producidos en la evolución del Derecho; el elemento sistemático se relaciona con el procedimiento lógico, con su función de relacionar la norma con las otras que integran una institución jurídica y cada una de dichas instituciones con el conjunto de ellas, hasta llegar a los principios fundamentales del sistema jurídico.

El mismo autor señala que los abogados, las autoridades jurisdiccionales y los particulares en general, tienen diferentes formas de interpretar la norma jurídica por aplicar; en ocasiones esa interpretación es respecto a la norma jurídica por aplicar, a veces esa interpretación raya en la curiosidad lógica, pues afirman que la ley es clara; lo cierto, afirma, es que la interpretación también versa sobre la realidad social, lo cual hace que no sea sencilla, sino compleja.[55] Esto es así, toda vez que no existe un orden regulador sobre los métodos a utilizar para llevar a cabo la interpretación, y obtener el resultado de la misma de manera declarativa o estricta, que es como se ha dado en llamar en la práctica cotidiana a dicho resultado desentrañado, e incluso se ha llegado a mencionar como método de interpretación, confundiendo los medios utilizados con el fin esperado.

Cuando exista consenso sobre los métodos a utilizar y se defina la metodología[56] o la técnica[57] a utilizar, entonces los resultados de la interpretación tenderán a ser los mismos o al menor tratarán de converger en una dirección, con independencia de quien los lleve a cabo, pero no debemos de olvidar que dependerá en gran manera del conocimiento jurídico que el intérprete tenga.

Existen diferentes argumentos interpretativos a los que el intérprete puede recurrir en su tarea; Ezquiaga[58] los enuncia y describe como sigue:

- El primero, el argumento a *cohaerentia*, aquel por el que dos enunciados legales pueden expresar dos normas incompatibles entre ellas, por ello, funciona tanto para rechazar los significados de un enunciado que lo hagan incompatible con otras normas del sistema, como para atribuir directamente un significado a un enunciado, en virtud de que el argumento justifica no solo la atribución de significados compatibles y el rechazo del significado incompatible, sino la atribución del significado que haga al enunciado lo más coherente posible con el resto del ordenamiento.

- El segundo, el argumento *sedes materiae*, aquel que realiza la atribución de significado a un enunciado dudoso a partir del lugar que ocupa en el contexto normativo del que forma parte, basado en la creencia que la localización topográfica[59] de una disposición proporciona información

sobre su contenido.

- El tercero, el argumento de rúbrica, consiste en atribuir a un enunciado un significado sugerido por el título o rúbrica que encabeza el grupo de artículos en el que se encuentra inserto el precepto a interpretar; se basa en la presunción de atribuir de racionalidad al legislador que dispone lógicamente las materias tratadas y traduce correctamente sus intenciones en los títulos de las leyes y las divisiones que realiza en su actividad legislativa.

- El cuarto, el argumento sistemático en sentido estricto, aquel que para atribución de significados a una disposición considera el contenido de otras normas, su contexto dentro de un sistema jurídico.

- El quinto, el argumento psicológico, aquel consistente en atribuir a una norma jurídica el significado que se corresponda, de acuerdo con la voluntad del emisor o autor de la misma.

- El sexto, el argumento de la no redundancia, según el cual cada disposición legal debe tener una incidencia autónoma, un significado particular, para que no constituya una mera repetición de otras disposiciones legales.

- El séptimo, el argumento pragmático, que consiste en justificar un significado a partir de las consecuencias favorables que se derivan del mismo, o bien, la inconveniencia de otro posible significado por las consecuencias desfavorables del que se derivan.

- El octavo, el argumento teleológico, en el cual se justifica la atribución de un significado apelando a la finalidad del precepto, entendiendo que la norma es un medio para un fin.

- El noveno, el argumento histórico, que justifica atribuir al enunciado un significado acorde con la forma en que los legisladores, a lo largo de la historia, han regulado la institución jurídica que el enunciado actual regula; y el décimo, el argumento por el absurdo, aquel que justifica rechazar un significado de un enunciado por las consecuencias absurdas a las que conduce.

Estos argumentos servirán para dar un marco de referencia al intérprete al llevar a cabo la interpretación, con el propósito de que la misma sea lo más objetiva posible y se atienda a los intereses, tanto del Estado como de los particulares en su conjunto, pero no establecen la metodología a seguir ni los conocimientos (episteme) requeridos en el proceso interpretativo.

Debemos considerar lo que señala Beuchot sobre las interpretaciones posibles que pueden derivarse de una norma, por una parte, sobre la hermenéutica se cierne el peligro de los que dicen que todas las interpretaciones son válidas, esto es, los que propugnan un relativismo extremo o absoluto de la interpretación. Por la otra parte, los que han sostenido que solo una interpretación puede ser válida (o verdadera). Al primer extremo, el del relativismo, podemos verlo como equivocismo.[60] Al segundo extremo, el de la interpretación única, podemos verlo como univocismo. ¿Hasta qué punto estas aseveraciones son válidas en el Derecho Fiscal?

No podemos limitarnos al hecho de pensar que las normas jurídicas siempre serán exactas en su interpretación, ya que hablar de una técnica o de una metodología en la aplicación de los métodos que se utilicen para llevarla a cabo dicha interpretación, dependerá en gran manera del conocimiento jurídico y la experiencia del intérprete.

Así lo establece Ambrosio Velazco al indicar estar de acuerdo con que la perspectiva hermenéutica adecuada debe partir del reconocimiento de la diversidad de los intérpretes, de sus distintas intenciones y situaciones hermenéuticas, y al mismo tiempo reconocer que el objeto mismo de interpretación tiene una identidad que fija márgenes o límites a toda posible interpretación.[61]

Cabe señalar que en el caso concreto de esta obra, se puede confundir entre tratar de establecer una propuesta metodológica para interpretar, o de un modelo teórico sobre la interpretación, que parte de ciertos presupuestos ontológicos y epistemológicos. En efecto, se trata de lo segundo, esto es, de proponer un modelo teórico de la interpretación que incluye sugerencias metodológicas.

1.3 Elementos de la interpretación

Es común que se confundan los elementos que conllevan la interpretación como sucede en los fines o resultados y los medios utilizados para realizar la misma. Los fines de la interpretación se refieren al producto resultante al realizar la interpretación una persona, mientras que los medios utilizados, se refieren a los métodos que utiliza el intérprete; en el presente apartado se estudian los resultados de la interpretación y el origen de esta por quien la realiza, es decir, por su autor, ya que los métodos se estudian en el capítulo siguiente.

Castañeda González considera la confusión comentada, aterrizada al ámbito fiscal mexicano y suscitada entre los que por razones profesionales deben interpretar las normas fiscales. En su opinión, la confusión aparece cuando se expresa que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares son de "aplicación estricta", pero ello se refiere simplemente a los efectos de tal aplicación, es decir, a los efectos declarativos, extensivos y restrictivos, más no a los métodos de interpretación; sin embargo, cuando se alude en el Art. 5 del Código Fiscal de la Federación a las demás disposiciones, es decir, a las que no establecen cargas, en lugar de referirse a dichos efectos, a fin de ser congruente con su postura inicial, hace referencia a los métodos de interpretación; el referido autor estima que esa no era la intención del legislador, ya que conocía perfectamente la diferencia entre aplicar una norma e interpretarla.[62]

Considero valida esta opinión y concuerdo con ella, ya que epistemológicamente primero se analiza, después se interpreta y luego se aplica, lo cual llevado al Derecho no tendría por qué cambiar.

Para Zavala Aguilar, la interpretación de las normas jurídicas se divide bajo tres criterios: por los autores o quien la hace, por los métodos o medios utilizados, y por los resultados a los que se llega que, a su vez, se dividen como sigue:

1. Por los autores o el origen de esta:

- Auténtica o legislativa.
- Judicial o jurisdiccional.
- Administrativa o ejecutiva.
- Doctrinal o Privada.

2. Por los medios o métodos utilizados:
   - Gramatical.
   - Sistemático.
   - Teleológico.
   - Histórico.
   - Evolutivo.
   - Significación económica.
   - Contrario sensu.

3. Por los resultados a los que se llega:
   - Restrictiva.
   - Declarativa o “estricta”.
   - Extensiva.

Es importante señalar que más que criterios estamos hablando de elementos, por lo que en toda interpretación deben intervienen tres elementos como condición *sine qua non* para llevar a cabo dicha actividad interpretativa: quién hace la interpretación, los métodos utilizados y el resultado obtenido. La interpretación es la conjugación de estos elementos, por lo que doctrinalmente se puede hablar de cada elemento en forma aislada, sin que ello implique que la interpretación puede hacerse utilizando únicamente uno de estos elementos.

De hecho estos elementos son esenciales en la interpretación, por lo que por ejemplo, mencionar que quien hace la interpretación no tuvo que requerir de la utilización de métodos y obtuvo un resultado diferente a los mencionados, resultaría absurdo. Es como señalar que la utilización de algún método se da por sí solo sin la interpretación de alguna persona y sin un resultado esperado, o un resultado de la interpretación se generó de la nada, sin que alguien hiciera la interpretación y sin la utilización de algún método.

Por lo que respecta a la interpretación, según el autor que la realiza, comenta que tradicionalmente se ha expresado que la interpretación es una función

meramente jurisdiccional, la cual no es correcta, pues los involucrados en la Ley son los tres Poderes de la Unión, el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial, pero también debe considerarse al "cuarto poder" que es el pueblo, a quien van dirigidos los ordenamientos legales; todos ellos interpretan, aunque algunas interpretaciones pueden resultar más poderosas o de más imperio que otras, pero al fin de cuenta todas son interpretaciones.

En virtud de lo anterior, la interpretación auténtica o legislativa no es un método, sino la interpretación según quien la hizo, es decir, el autor de la norma jurídica; la interpretación judicial o jurisdiccional es la que efectúan los órganos judiciales generalmente, con el caso de excepción del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que es un órgano administrativo del Poder Ejecutivo, que deriva de la aplicación hecha a casos especiales que se encuentran controvertidos por ése u otros órganos jurisdiccionales; la interpretación administrativa o ejecutiva es aquella que establecen los órganos administrativos que ejecutan las normas fiscales, de ahí deriva su nombre, teniendo, en el ámbito fiscal, su fundamento legal en los artículos 33 fracción I inciso g) y 35 del Código Fiscal de la Federación; finalmente, la interpretación doctrinal o privada es realizada por los estudiosos de la materia estableciendo costumbre, asimismo, emana de la Teoría Jurídica entrando en esta los principios generales del Derecho, por lo tanto, no tiene un fundamento legal, pero su fuerza jurídica radica según de quien emane la doctrina, pues inclusive, muchos fallos de los tribunales se sustentan en lo que la doctrina sostiene, llegando incluso a poner nombre y apellido de aquel que tiene una teoría sobre un tema en el que se le considera Docto.[63]

Cisneros Farías establece que las clases de interpretación se clasifican por razón de su grado y así, estas pueden ser genéricas y específicas; a las primeras también se les denomina *interpretation juris*, mientras que a las segundas se les conoce como *interpretation legis*; las genéricas indagan el principio jurídico que se encuentra latente en todo un sistema legislativo u orden jurídico dado, a fin de aplicarlo a un caso que no se encuentre expresamente contemplado; aquí también se habla de integración de la ley, que indudablemente concierne a un caso determinado, deduciendo las consecuencias que se abstraen de manera analógica para dicho caso; en estos casos se habla de interpretación restrictiva o interpretación lógica de la ley.

Otro criterio que señala el autor de referencia es en razón del sujeto que realiza la interpretación, así esta puede ser legislativa, judicial y doctrinal, cuyas definiciones son esencialmente las que se citaron por el autor anterior; no obstante, cabe mencionar que refiere que algunos autores, entre ellos Kelsen, consideran que la interpretación judicial adquiere gran relevancia, ya que es la última, concreta y personal que se hace sobre un caso determinado, recordando que la interpretación se concibe como un procedimiento intelectual, científico, sobre un acto de conocimiento del Derecho, es decir, un acto racional en el que el intérprete pone en juego su inteligencia, pero no su voluntad.

Igualmente concuerda con el criterio de que las clases de interpretación por razones de su alcance y resultados son: declarativa, restrictiva o extensiva, desplegando definiciones similares a las que comentare a continuación.[64]

Pueden distinguirse los criterios empleados para determinar las clases de interpretación; comenta Zavala Aguilar que en la interpretación con base en los resultados obtenidos, básicamente se parte de tres posibles resultados, no descartando que el contribuyente o la autoridad exactora puedan alcanzar la misma conclusión, pero en diferente sentido, esto es, primero son los distintos resultados que pueden obtenerse y después deberá analizarse si estos perjudican o benefician a la autoridad o al particular; comenta el autor que no pueden obtenerse resultados distintos a los señalados, cuya explicación otorga a continuación.[65]

La interpretación declarativa o “estricta” (*quod voluit dixit*) es la más importante de todas en la materia fiscal, a tal grado que incluso se considera como si fuera un método de interpretación, pero al hacerlo se confunde el principio con el fin, porque el método es el principio y el resultado de la interpretación es el final que concluye con esta; agrega que la interpretación es declarativa o “estricta” cuando la letra de la ley refleja fielmente la voluntad de la misma, ya que toma como valor de la norma el que se hace evidente por el sentido de las palabras, por supuesto, conforme a los métodos utilizados; en otras palabras, la disposición se interpreta sin ampliar o introducir lo que no está o que podría estar, por muy lógico que pueda parecer y además no se limita el significado de un precepto con ánimo de restringir. Es importante señalar que el término estricto implica que sea

estrecho y no admita interpretación, lo cual sería válido, sí y solo sí, se hablara del resultado por si solo y no se confundiera con un método de interpretación, ya que hablar de interpretación estricta como método, es inexistente y contradictorio.

La interpretación restrictiva (*minus voluit quam dixit*) aparece cuando se dice que la expresión usada es menos amplia que la voluntad efectiva, de modo tal que se permite atribuir a la norma jurídica un alcance más limitado del que aparece en la expresión, en tanto que la interpretación extensiva amplía el significado de la norma por lo lógico y congruente que resulta el hacerlo.

Por la extensión que el tema en estudio demanda, se estudian en apartados distintos los elementos de la interpretación, es decir, los sujetos que la realizan, los medios utilizados y los resultados a los que se llega.

1.3.1 Sujetos

Se apuntó previamente que uno de los criterios en que se clasifica la interpretación es precisamente atendiendo al sujeto que la realiza, de forma que puede existir una interpretación administrativa, una judicial, una legislativa o auténtica y una privada o doctrinal; en el presente apartado, se estudian las características de cada una de ellas, lo cual es interesante, ya que aun tratándose de una misma norma jurídica, dependiendo del que realiza la interpretación, pueden llegarse a resultados notoriamente contrarios entre sí, sin que debiera ser así.

Iniciando con la interpretación auténtica, Oropeza González comenta que esta es la que realiza el creador de las leyes, para el caso mexicano, el Poder Legislativo; expresa que formalmente, la Constitución otorga con exclusividad al Congreso de la Unión la facultad para interpretar las leyes, según se prescribe en el inciso f) del Art. 72 constitucional,[66] por lo tanto, solo existe la interpretación auténtica elaborada por el legislador en las leyes o en su procedimiento de reformas.[67]

La interpretación auténtica, en un sentido amplio, es la realizada por el autor mismo del documento interpretado -sin referencia alguna a la identidad del autor y la naturaleza del documento, de acuerdo con Guastini, quien refiere que, en sentido estricto y por antonomasia, es la interpretación de la ley realizada por el mismo legislador mediante otra ley sucesiva —llamada ley interpretativa o ley de interpretación auténtica—[68] cabe mencionar que en el sistema jurídico mexicano actual no existe una legislación especial que regule el cómo debe hacerse la interpretación de las leyes mexicanas, lo cual hace que esta obra sirva como un aporte para lograr la técnica o metodología a seguir.

Para De la Garza la interpretación auténtica es la efectuada por el propio legislador y que se encuentra prevista en el inciso f) del Art. 72 de la Constitución mexicana;[69] De Silva expresa que en la citada interpretación, el legislador interpreta el texto que ha promulgado, basado en el adagio latino

comúnmente aceptado de *ius est interpretari cuius est condere legem*, que se traduce en que el legislador tiene competencia para una interpretación auténtica.[70]

García Máynez también concuerda con las ideas anteriores y enfatiza en el fundamento constitucional que soporta esta interpretación, que es el mismo señalado en el párrafo anterior, bajo el cual solo los Poderes Legislativo y Judicial pueden llevar a cabo la función interpretativa de las leyes; lo anterior es una exclusividad otorgada formalmente por el dispositivo fundamental; no obstante, indica que las leyes en México distan mucho de ser explícitas y claras, pero el legislador no ha tomado la función de brindar criterios interpretativos a través de la reforma y de la actualización de las normas.

El referido autor añade que la interpretación en comento es la única permisible constitucionalmente en México; la interpretación auténtica o legislativa presupone que la ley debe claramente mencionar los supuestos de su aplicación, así que con cualquier desviación o concepto no establecido normativamente, podría incurrirse en una interpretación que por disposición constitucional solo corresponde al legislador hacer mediante el mismísimo proceso legislativo; declara que no obstante la rígida disposición que excluye de la interpretación jurídica a todo órgano no legislativo, el Poder Judicial Federal se ha esmerado más en justificar la capacidad interpretativa del Poder Ejecutivo que de su mismo Poder; también cita un importante antecedente histórico, en relación con la exclusividad de que solo el Poder Legislativo interprete las leyes que él mismo crea, consistente en un discurso ofrecido por Lorenzo de Zavala en la sesión del 11 de agosto de 1823 del Congreso Constituyente, en el sentido de que “formar las leyes, interpretarlas, aclararlas y dispensarlas son atribuciones de este poder (legislativo) y sería muy peligroso dejar cualquiera de ellas al gobierno”; es valioso el antecedente y se aprecia que ya desde aquella época temprana del México independiente se trataba de cuidar la separación de los poderes.

El mismo autor considera que el hecho de encontrarse vigente la interpretación legislativa como única, mediante la disposición constitucional relativa, demuestra el lento desarrollo de las instituciones jurídicas mexicanas, precisamente por la ausencia de interpretación judicial que le imprima dinamismo al Derecho mexicano; expresa que a pesar de ello, la ley

ha reconocido que los niveles más altos de la judicatura federal pueden interpretar el orden jurídico y, paradójicamente, la propia jurisprudencia ha consolidado esta función sutil pero consistentemente.[71]

Si bien es claro el fundamento constitucional que da validez a la interpretación auténtica, además de que, en un sentido lógico, es correcto que el creador de la norma sea el que proporcione la interpretación auténtica y más original de sus propios actos legislativos; sin embargo, como se estudia más adelante, toda norma jurídica precisa de ser interpretada por su aplicador, no solo por su creador.

Otra posición interesante es la ofrecida por Kelsen, quien manifiesta que la interpretación siempre es auténtica cuando la efectúa el órgano de aplicación del derecho, pero también es auténtica, es decir, creadora de derecho, la interpretación realizada por un órgano de aplicación de derecho cuando lo crea para un caso concreto, es decir, cuando el órgano produce solo una norma individual o ejecuta una sanción;[72] es respetable su opinión, no obstante, parece salir del contexto vertido por los demás autores, en relación a que la interpretación es auténtica cuando la realiza el creador de la norma, no su aplicador, como puede ser el Poder Ejecutivo en este caso.

Krause Murguiondo se pronuncia en el mismo sentido, en relación con que la interpretación auténtica es la que emana del mismo órgano emisor de la norma; si la norma es una ley, la interpretación auténtica es la que emana de una ley posterior que trata de aclarar y delimitar sus conceptos, ello es así si se interpreta que la ley es lo que se corresponde con la voluntad del legislador, entonces, la forma más natural de aclararla sería a través de otra ley, de ahí la denominación de auténtica; agrega que no obstante, la doctrina mayoritaria de este tema considera que por su intención aclaratoria la ley interpretativa tiene efectos retroactivos a la fecha de entrada en vigencia de la ley interpretada;[73] como se apuntó con antelación, en el sistema jurídico mexicano no existen leyes especiales que indiquen cómo deben interpretarse las disposiciones de otras leyes; las controversias en cuanto a la interpretación de algunas disposiciones legales han sido resueltas por el Poder Judicial, de acuerdo con el proceso que hayan seguido las partes involucradas, particulares y autoridades; por su parte, Rodríguez Lobato también concuerda con las definiciones anteriores en relación con la

interpretación auténtica, agregando que tiene fuerza obligatoria general.[74]

Aunado a los autores anteriores, debe considerarse la limitante que, en cuanto a este tipo de interpretación, ha sostenido el Poder Judicial, según la tesis siguiente:

> INTERPRETACIÓN AUTÉNTICA DE LA LEY. SUS LÍMITES. La interpretación auténtica de las normas legales no es una facultad de modificación o derogación de aquéllas, aunque siga el mismo trámite legislativo que para la norma inicial, sino que establece su sentido acorde con la intención de su creador. La naturaleza del proceso interpretativo exige que el resultado sea la elección de una de las alternativas interpretativas jurídicamente viables del texto que se analiza, pues en cualquier otro caso se estaría frente al desbordamiento y consecuente negación del sentido del texto original. Además, las posibilidades de interpretación de la norma original no pueden elaborarse tomando en cuenta solamente el texto aislado del artículo que se interpreta, pues este es parte de un conjunto de normas que adquiere un sentido sistémico en el momento en que los operadores realizan una aplicación. Así, la interpretación auténtica tiene dos limitaciones: a) Las posibilidades semánticas del texto tomado de manera aislada, elaborando una serie de alternativas jurídicamente viables para el texto a interpretar; y, b) Esas posibilidades iniciales, pero contrastadas con el sentido sistémico del orden jurídico a aplicar para el caso concreto, tomando en cuenta no sólo las normas que se encuentran en una posición horizontal a la interpretada -artículos del mismo ordenamiento en el cual se encuentra el que se interpreta- sino también aquellas normas relevantes de jerarquía superior o vertical -Constituciones Federal y Local-, y los principios y valores en ellas expresados, establecidos por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
>
> Acción de inconstitucionalidad 26/2004 y sus acumuladas 27/2004 y 28/2004. Diputados integrantes de la Quincuagésima Novena Legislatura del Congreso del Estado de Veracruz, y los Partidos Políticos Convergencia y Acción Nacional. 30 de noviembre de 2004. Once votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Pedro Alberto Nava Malagón, Laura García Velasco, Raúl Mejía Garza y Roberto Lara Chagoyán.
>
> El Tribunal Pleno, el cinco de julio en curso, aprobó, con el número 87/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a cinco de julio de dos mil cinco.

Según lo anterior, la interpretación auténtica tiene como aristas, primero, la posibilidad semántica del texto aislado, esto es, sin considerar otras disposiciones, que dará un conjunto de alternativas viables para el intérprete, y en segundo, el tomar las normas sistemáticamente, es decir, el relacionarlas con otras que integren el ordenamiento jurídico; el intérprete deberá considerar ambas aristas.

En cuanto a la interpretación administrativa, que es la realizada por el Poder Ejecutivo en su calidad de autoridad aplicadora del Derecho, Guastini la llama "interpretación oficial", porque es la realizada por los órganos del Estado en el ejercicio de sus funciones;[75] De la Garza comenta que esta interpretación tiene particular relevancia en la materia tributaria, particularmente cuando la autoridad resuelve consultas planteadas por los particulares en situaciones reales y concretas, en los términos del Art. 34 del Código Fiscal de la Federación, ya que la interpretación que brinda la autoridad, en ciertos casos, puede otorgar derechos a los particulares;[76] Rodríguez Lobato la concibe como aquella derivada de los órganos del Estado encargados de la ejecución de las leyes en la esfera administrativa, cuando deciden la manera y términos en que ha de aplicarse la ley fiscal, frecuentemente por medio de resoluciones de carácter general.[77]

Por lo que respecta a la interpretación privada o doctrinal, esta es la que realizan los particulares, incluidos los juristas, estudiosos y tratadistas de la ciencia jurídica; Guastini se expresa en dicho sentido, refiriendo que esta interpretación puede entenderse como una "recomendación" dirigida a los jueces para atribuir a una disposición un determinado significado (propuesta de *sententia fereda*), y se caracteriza por ser una interpretación "orientada a los textos", porque comúnmente los juristas se preguntan -o eso se supone- sobre el significado de los textos normativos "en abstracto", es decir, sin preocuparse de la solución de una controversia específica.[78]

La interpretación doctrinal es, en opinión de De la Garza, la realizada por los tratadistas en cuestiones judiciales y por los jurisconsultos;[79] para De Silva, la interpretación doctrinal es aquella que se realiza en la ciencia jurídica en general y en la dogmática jurídica en particular; la posición de Kelsen radica en el sentido de que debe distinguirse de la interpretación efectuada por un órgano de aplicación del Derecho (órgano del Estado), otra interpretación que no es auténtica, es decir, que no crea ningún derecho.[80]

Este último autor comenta que cuando un individuo acata una norma jurídica que regula su comportamiento, es decir, cuando quiere cumplir la obligación jurídica que una norma le impone, haciendo efectiva la conducta a cuya contraria la norma jurídica enlaza una sanción, también ese individuo, cuando su conducta no se encuentra determinada unívocamente en la norma que tiene

que acatar, tiene que optar entre distintas posibilidades, pero esa opción no es auténtica, porque no tiene fuerza obligatoria para el órgano aplicador de esa norma jurídica, corriendo peligro de ser vista como errónea por ese órgano, de tal suerte que la conducta llevada a cabo de esa forma por el individuo puede ser juzgada como un delito.

El mismo autor pone de relieve la necesidad de distinguir de la manera más nítida posible la interpretación del Derecho efectuada por la ciencia jurídica de la realizada por órganos jurídicos; la realizada por la doctrina es pura determinación cognoscitiva del sentido de las normas jurídicas y no es, a diferencia de la interpretación de los órganos jurídicos, una producción de derecho; a esta interpretación, el autor de mérito la llama también científico-jurídica y precisa que debe evitar con el mayor cuidado la ficción de que una norma jurídica siempre admite solo un sentido, el sentido "correcto".[81]

La interpretación doctrinaria, según Krause Murguiondo, reviste en el Derecho tributario una importancia similar a las de las otras ramas del Derecho, ya que los tratadistas pueden proponer interpretaciones con base en los métodos que estimen adecuados y la interpretación así alcanzada puede ser seguida por los tribunales, según sea su acierto y fuerza de persuasión.[82]

Rodríguez Lobato distingue entre la interpretación doctrinal y la ordinaria; la doctrinal es la que deriva de la doctrina jurídica, de los estudios realizados por los comentaristas y estudios del Derecho, en tanto que la ordinaria es la que deriva de la aplicación de común y cotidiana de las disposiciones legales que llevan a cabo los particulares, principalmente los consultores legales, para la observancia y cumplimiento de la ley en relación con cada particular y concreta situación jurídica.[83]

Sobre la interpretación privada y la doctrinal, considero importante tomar en consideración el que los particulares o contribuyentes, son quienes deben aplicar a diario las normas fiscales, por lo que caben las preguntas, ¿qué métodos de interpretación son los que utilizan estas personas para el cumplimiento de dichas disposiciones?, en su caso, ¿la autoridad recaudadora no debería interpretar las normas y por consiguiente, tener los mismos métodos base para la interpretación de las leyes fiscales? ¿En dónde queda la garantía de seguridad jurídica? ¿Por qué los tribunales deberán resolver

controversias entre los sujetos activos y pasivos de la relación tributaria, si ambos deberían de partir de las mismas bases al interpretarse la misma ley? Estas preguntas tienen respuesta en la medida en que se estandarice la técnica o metodología para la interpretación de las leyes fiscales.

Queda por analizar la interpretación judicial, jurisprudencial o jurisdiccional que, como su nombre lo indica, es la realizada por las autoridades judiciales, jurisprudenciales o jurisdiccionales; Guastini se pronuncia en dichos términos, agregando que la interpretación judicial de una determinada disposición puede ser entendida como "decisión" en torno a esa disposición, debiendo considerar que las decisiones interpretativas de los jueces producen, obviamente, efectos jurídicos, se circunscriben, por regla general, al caso concreto decidido; también indica que la interpretación judicial se "orienta a los hechos", en el sentido de que su punto de partida es, tanto el texto normativo como un particular supuesto de hecho o controversia, del que se busca solución.[84]

De la Garza manifiesta que la interpretación judicial es la realizada por los tribunales, que en México practican tanto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y los Tribunales Colegiados de Circuito; el tribunal tiene la obligación de sujetarse a la interpretación jurisprudencial que establezcan la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales Colegiados de Circuito, según lo dispone el Art. 107, fracción XIII de la Constitución Federal, lo ha establecido la citada Corte y lo ratifica el Art. 193 bis de la Ley de Amparo.[85]

Krause Murguiondo afirma que como siempre y en el Derecho tributario no es la excepción, la interpretación plasmada en los órganos jurisdiccionales, sobre todo el más importante que es la Suprema Corte de Justicia de la Nación, será la que determine el sentido que finalmente prevalecerá en el conocimiento y alcance de las normas tributarias, porque la interpretación fijada por los jueces, con la limitada y acotada excepción de los fallos plenarios, no tiene validez general, además, si la interpretación emana de los órganos judiciales superiores, particularmente de la Suprema Corte de Justicia Nacional, tenderá (y deberá) a ser seguida por los demás tribunales o jueces, alcanzando, por esa vía indirecta, un alcance y extensión muy importante.[86]

Rodríguez Lobato simplemente concibe la interpretación jurisdiccional como la derivada de los órganos jurisdiccionales, resultante de la aplicación de la ley a los casos concretos sometidos a su resolución.[87]

Como ha podido apreciarse, interpretar una ley no es una tarea fácil; en los capítulos subsecuentes se desarrollan las herramientas que deben conocerse para realizar el análisis e interpretación de las leyes fiscales, de las cuales se precisa su conocimiento; pues bien, en la tarea de interpretación pueden suscitarse una serie de problemas y dificultades, que de manera breve se pretende analizar, sin afirmar que son todos los que pueden encontrarse y aparecer.

Guastini realiza una excelente exposición al respecto; primero, clasifica los problemas en la interpretación en dos clases: primero, aquellos que nacen de los "defectos" intrínsecos del lenguaje en el que son formuladas las fuentes del Derecho (episteme) y segundo, los problemas que nacen de la superposición, en tal lenguaje, de las construcciones artificiosas y dogmáticas de los intérpretes (ontológicos).

El citado autor afirma que los problemas fundamentales de toda interpretación textual, generalmente, nacen de la vaguedad y ambigüedad de los textos sujetos a la interpretación; la vaguedad concierne al significado y, por tanto, a la semántica de los vocablos y sintagmas, en tanto que la ambigüedad puede depender del significado de los vocablos y sintagmas (ambigüedades semánticas), de la sintaxis de los enunciados (ambigüedad sintáctica), o bien del contexto en que se usan los enunciados (ambigüedades pragmática).

El mismo autor expresa que en algunos casos tales ambigüedades se presentan cuando los signos descriptivos (términos y sintagmas) se refieren a objetos extra-lingüísticos, como los nombres propios y los predicados; los nombres designan "individuos", es decir, cosas, eventos, personas o acciones particulares, mientras que los predicados designan atributos, es decir, propiedades o relaciones, en particular, se denominan "monádicos" los predicados que designan propiedades ("mayoría de edad", "compraventa", etc.) y "diádicos" los predicados que designan relaciones entre dos individuos (pariente, etcétera).

En lo que respecta a la vaguedad, el referido autor explica que esta es una propiedad de la referencia de los predicados, así, por ejemplo, un predicado es vago siempre que la pregunta “¿a qué cosa se refiere?” admita una respuesta dudosa.

El mismo Guastini comenta que la ambigüedad semántica es una propiedad no de la referencia, sino del sentido mismo de los predicados, por citar un ejemplo, un predicado es ambiguo siempre que la pregunta “¿qué cosa se entiende?” admita una pluralidad de respuestas; el referido autor agrega que la ambigüedad sintáctica no depende del significado de términos o sintagmas singulares, sino de la estructura lógica de los enunciados, o sea, del modo en que las palabras están conectadas entre sí; por último, la ambigüedad se manifiesta cuando un enunciado puede ser utilizando para cumplir diferentes actos del lenguaje y en el contexto no queda claro qué acto lingüístico ha sido cumplido.[88]

1.3.2 Medios

La interpretación es un proceso lógico en el cuál se estudia, entiende, comprende y analiza, una disposición legal a fin de extraer su verdadero sentido y alcance para ponerla en práctica, es decir, aplicarla al caso concreto; pero en esa tarea se utiliza una serie de medios o métodos para poder hacerla, razón por la cual se estudian en el presente apartado esos medios que van a originar métodos de interpretación.[89]

Cárdenas Elizondo indica que en el proceso de interpretación tradicionalmente se distinguen, como medios o formas para lograr ese propósito, a los métodos gramatical, lógico, histórico y sistemático, pero no debe perderse de vista que la desintegración de esos aspectos en la interpretación no son sino etapas o formas diversas de una finalidad única, que consiste en fijar el sentido de la norma; agrega que la doctrina está de acuerdo, en términos generales, en utilizar cualquier medio o procedimiento necesario para determinar el sentido de la norma.

Expresa que debe considerarse, en primer lugar, el propio texto de la ley, a fin de efectuar una interpretación literal o gramatical de la misma; sin embargo, los resultados obtenidos deberán contrastarse con otros elementos interpretativos que auxilien a desentrañar el verdadero sentido de la voluntad del Estado contenida en la norma, como el dato histórico, analizando las circunstancias del tiempo y lugar en las que se elaboró y promulgó la ley, así como el lógico y el teleológico, para desentrañar los fines que el legislador se propuso alcanzar con la misma, poniendo en relación el precepto que se interpreta con otras disposiciones pertenecientes a la misma ley e incluso, con todo el ordenamiento jurídico, buscando la debida armonización del Derecho, que forman un todo.

El mismo autor argumenta que la interpretación literal o gramatical aplicada mecánicamente, sin relación con los demás datos o elementos interpretativos, puede conducir a resultados absurdos.[90] Esto puede resultar válido en materia fiscal; sin embargo, como antes se mencionó, debemos partir de que la

interpretación por la suma de significados no existe, por lo cual, el método literal no debe considerarse como tal, ya que se confunde en todo caso con el método gramatical.

Casás comenta acerca de la teorías de interpretación funcional y de la realidad económica sostenidas por la doctrina, que dan origen a medios y métodos de interpretación, que podrán aplicarse, no en forma exclusiva, cuando así corresponda de acuerdo a la naturaleza de los hechos gravados, pero siempre con sujeción a los principios jurídicos que deben regir la interpretación.

Refiere el citado autor que el método funcional nace auspiciado por Griziotti, orientándose a desentrañar la voluntad del legislador cuestionando el porqué de la norma y la causa de la imposición, para lo cual indaga sobre los elementos constitutivos de cada ingreso a partir de una visión integralista del fenómeno financiero, por entender que “su cabal comprensión solo se alcanza mediante una síntesis dialéctica de los elementos políticos, económicos, jurídicos y técnicos que lo configuran”; este método, de acuerdo con el autor, ha sido criticado por Krause Murguiondo, toda vez que “puede llevar en la realidad a sustituir la voluntad del legislador por la voluntad del intérprete”, además que muchos de los efectos buscados por el método funcional pueden lograrse simplemente con una adecuada aplicación del método teleológico.

Por lo que respecta al método de la significación económica, menciona el autor que su postulante es Becker, quien opina que “al interpretar las leyes tributarias ha de tenerse en cuenta sus finalidades, su importancia económica y desenvolvimiento de las circunstancias”; el método propone que la interpretación se aparte del formalismo conceptual construido a partir del derecho privado, aplicando la legislación tributaria según la realidad de los hechos económicos, si bien no siempre coincidente con las formas jurídicas, de tal modo que la norma fiscal cumpliera, así, la función prevista al sancionarla; asimismo, aporta la opinión de Hensel, que apunta la relevancia de las circunstancias económicas en las normas tributarias, ya que el hecho generador del impuesto toma sus elementos de los sucesos de la vida, por lo tanto, el legislador debe revestir con normas jurídicas abstractas los hechos generadores económicos reconocidos y elegidos como idóneos del impuesto; también refiere a otro de los defensores de esta clase de interpretación,

Jarach, citando textualmente la postura de este:

> La aplicación del impuesto, de acuerdo con los fines y funciones de las instituciones fijadas por el legislador, no puede ser otra que la de interpretar los hechos según su naturaleza económica, porque sólo ella es capaz de indicarnos cuál es la realidad de que el legislador ha querido apreciar y valorar a los efectos tributarios.

Así, continúa el autor, las leyes tributarias deben ser interpretadas teniendo en cuenta el fin de las mismas, que no es otro que el de proveer de recursos al Estado, así como su significación económica; comenta que el método de significación económica perdió peso en Alemania, pero subsistió atenuado y reconvertido como un ejemplo de interpretación teleológica, orientado a proyectarse hacia el interior de la norma, renegando su efecto extensivo del ámbito del hecho imponible, como un exigencia del principio de capacidad contributiva.

El mencionado método de significación económica no ha escapado a las críticas, particularmente de un sector tradicionalista de la doctrina jurídica, de acuerdo con el autor en cita, que toma como ejemplo a Sáinz de Bujanda, cuyas palabras se aluden a continuación:

> La metodología jurídica ha surgido como una reacción frente a los peligros de los métodos puramente económicos y, sobre todo, como toma de conciencia de que el derecho tributario no es sino eso, es decir, una parte del orden jurídico, por lo que sus métodos de interpretación no pueden ser otros que los que imperan en las restantes ramas del derecho, los llamados métodos económicos pueden, en efecto, destruir la seguridad y dejar sin aplicación el mandato cuando el intérprete se limita a considerar los rasgos económicos -extremadamente laxos, complejos y controvertidos-, de los hechos sometidos a imposición, dando la espalda a su caracterización imperativa dentro del ámbito legal.

Resulta muy valiosa la crítica apuntada, ya que no debe olvidarse que el Derecho tributario es parte integrante del orden jurídico y en tal caso, los métodos de interpretación jurídica admisibles deben ser compatibles con este y las demás ramas del Derecho, sin olvidar que la legislación es, en efecto, un mandato legal que no puede limitarse a circunstancias meramente económicas, aun cuando el fin de las normas tributarias tenga ese carácter.

Asimismo, Casás recuerda que los métodos de interpretación comúnmente

son técnicas de argumentación además de que, en ciertos casos, son la fachada de la justificación para alcanzar determinadas conclusiones; luego entonces, el método de la significación económica, en cuanto se le asigne un valor agregado que lo lleve más allá de la utilización de los criterios teleológicos y contextuales, en lugar de limitar la libertad de la administración y particularmente del juez, exorbita discrecionalmente la actuación del juzgador, bajo la ficción de estar obedeciendo a la ley y a los principios objetivos de la interpretación.[91]

1.3.3 Efectos o resultados

Como se apuntó en el apartado precedente, los resultados obtenidos de la interpretación pueden ser restrictivos, extensivos o declarativos o estrictos; en el presente apartado se analizan estos resultados que pueden ser obtenidos al final de la labor del intérprete; en relación con la interpretación estricta o rígida, Krause Murguiondo comenta que esta puede considerarse como una secuencia del principio *in dubio contra fiscum*, basado en la estimación de que las leyes tributarias limitan los derechos patrimoniales o la liberación de los individuos, así como en el hecho de que las leyes tributarias no deben considerar excepción, por lo tanto, las consecuencias en ambos supuestos es su interpretación estricta, rechazando alcances extensivos o analógicos.[92]

Continuando con la interpretación declarativa o estricta, Casás apunta la definición de García Belsunce, que la concibe como "aquella que se limita a declarar el alcance manifiesto o indubitable que resulta de las palabras empleadas, sin restringirlo ni ampliarlo";[93] De la Garza señala que la interpretación declarativa o estricta es aquella que simplemente declara el sentido o alcance de las palabras empleadas por el legislador, sin restringirlo y tampoco sin extenderlo.[94]

Guastini previene que suele decirse que la interpretación literal o declarativa es la que atribuye a las disposiciones normativas su significado "propio", pero la considera inaceptable, toda vez que se basa en la idea ingenua y falaz de que las palabras están provistas, precisamente, de un significado propio e intrínseco, independiente de los usos; concibe la interpretación literal o declarativa como la que atribuye a una disposición su significado "literal"; es decir, el más inmediato, como se dice de *prima facie*, que se extrae del uso común de las palabras y de las reglas sintácticas; el mismo autor analiza que cuando se califica a una interpretación como "literal" se subraya que hace referencia al significado exactamente literal de las disposiciones interpretadas, mientras que al calificarla como "declarativa" se hace énfasis en que se refiere más bien al significado querido (o que se supone querido) por el legislador, asumiendo que el legislador interpretará lo que dijo "al pie

de la letra".[95]

Para Krause Murguiondo, la interpretación declarativa o estricta es aquella que se ajusta al significado literal, "normal o natural" de las palabras utilizadas por la norma jurídica, entendiendo por significado "normal y natural", el común y corriente de las palabras en el contexto lingüístico en el que suelen utilizarse; agrega que una cuestión debatida ampliamente relativa al significado "declarativo" de las normas, es el correspondiente a aquellos términos que tienen dos significados, por lo general, uno en el lenguaje vulgar y otro en el lenguaje técnico que posee la palabra, que es el jurídico; la correcta elección del significado de la palabra, en cada caso, dependerá del análisis concreto de cada norma, pero, puede decirse que, en principio, el significado "técnico jurídico", debería prevalecer *prima facie* sobre significado vulgar.[96]

En relación con la interpretación restrictiva, históricamente fue la primera en propiciarse para interpretar las normas que contenían exenciones y beneficios tributarios, de acuerdo con Casás, en parte por la suposición de que las mismas constituyen privilegios injustificados y por ende, violaciones al principio de generalidad del impuesto; cita a Jarach, quien apunta que la interpretación restrictiva se funda en la aplicación del adagio latino *plus dixit quam vutil*, que significa que el legislador ha dicho más de lo que en realidad quería expresar, circunstancia que aconseja restringir el sentido de las palabras para contar al mínimo su campo de aplicación.[97]

Según Cisneros Farías, la interpretación restrictiva se obtiene cuando de manera analógica, aplicando el sentido de una ley (analogía *legis*), se restringe el campo de aplicación de la norma, en algunos casos porque existen principios de contradicción en las mismas normas o también porque el principio jurídico que se quiere aplicar va más allá del fin ordenado por el legislador.[98]

Conforme a De la Garza, la interpretación restrictiva es aquella que atribuye a las palabras de la norma interpretada un alcance más reducido o restringido del que resulta a primera vista, en latín *prima facie*, de las palabras empleadas;[99] Guastini opina que la interpretación restrictiva es un tipo de interpretación correctora, siendo aquella que restringe o circunscribe el

significado de una disposición al excluir de su campo de aplicación algunos supuestos de hecho que, según la interpretación literal, entrarían dentro de él.[100]

Por su parte, Krause Murguiondo expresa que la interpretación restrictiva es aquella que reduce o restringe el alcance conceptual de la norma que podría derivarse de la letra de la misma y de su significado "natural"; la presente interpretación se asocia algunas veces con criterios interpretativos como el principio *in dubio contra fiscum*, que postula que en caso de duda en la interpretación de algún precepto, debe interpretarse en contra del fisco y a favor del contribuyente.[101]

En relación con la interpretación extensiva, Ferragut opina que es el acto de crear principios, reglas y situaciones no expresados en los enunciados, sino que se encuentran implícitamente en ellos, permitiendo que la incidencia de la norma se expanda a una mayor cantidad de hechos; cita a Diniz, quien establece que la interpretación extensiva es aquella en la cual, al completar una norma, se admite que ella abarque ciertos hechos-tipos, implícitamente; dicha interpretación se desenvuelve en torno de la norma, comprendiendo en ella casos que no están expresos en su letra, sino que se encuentran virtualmente contenidos en ella, confiriendo así, a la norma, el más amplio radio de acción posible, todavía, siempre dentro de su sentido literal, ocasionando que su alcance sea más amplio de lo que indican sus términos.[102]

Para Casás, la interpretación extensiva aparece mediante la utilización de métodos generales de interpretación del Derecho de los denominados "lógicos" o subjetivos, particularmente del denominado de "significación económica", sobre todo en la manera de apreciar las exenciones tributarias al momento de precisar su alcance y su extensión, tendencia que marcó el abandono de la subordinación absoluta al texto desnudo de la ley.[103]

Cisneros Farías manifiesta dos posturas contrarias en cuanto a la interpretación extensiva; primero la que identifica como analogía *iuris*, también denominada integración, ya que en estos casos la norma se extiende a casos no contemplados por la norma jurídica sujeta a la interpretación lógica y de ella o de ellas se obtienen principios jurídicos que se extienden en

un nuevo caso; la otra postura del autor es aquella que atribuye a la norma interpretada un alcance más amplio del que resulta *prima facie* de las palabras empleadas, derivando esa extensión de un criterio de la norma misma, cuando un hecho cae bajo la norma expresa de la ley.[104]

Nótese el antagonismo y oposición de las opiniones vertidas por el anterior autor; primero la asocia con un proceso de integración que, como se estudia más adelante, no es en sí una labor de interpretación, ya que se integra lo que no está dentro del ordenamiento jurídico, mientras que se interpreta lo que sí está; en la segunda postura, reconoce que a la norma jurídica se le da un sentido más amplio del que resulta a primera vista de las palabras utilizadas, pero siempre bajo la premisa de que el hecho cae bajo la norma legal sujeta a interpretación.

Guastini argumenta que la interpretación extensiva es un tipo de interpretación correctora, caracterizada por oponerse a la declarativa o literal; asimismo, señala que para aquellos que conciben la interpretación literal como tradicional, como atribución a los documentos normativos de un significado que es "propio", la interpretación correctora trae como consecuencia una desviación del significado "propio" de las palabras y eventualmente, una "corrección" de la voluntad legislativa, asumiendo que el legislador siempre dice exactamente lo que pretende; por ello, en opinión de los tradicionalistas, la interpretación literal es la más respetuosa de la intención del legislador; sin embargo, apunta que si, por el contrario, se piensa que no existe en absoluto algo como el significado propio de las palabras, luego entonces hay que buscar una noción de interpretación correctora más aceptable, aunque sea menos precisa, para resolver el caso concreto.

Hasta este punto, podemos observar que, por un lado se establece el método literal como medio de interpretación, y por otro lado en los efectos o resultados de la interpretación, vuelve a mencionarse la interpretación literal, la cual y como hemos visto genera confusión a lo que, en principio, debe ser lo declarativo o estricto como resultado de esa labor interpretativa, en cuyo caso, lo literal confunde a que etapa se refiere el autor en la labor antes indicada, ya que en todo caso, lo literal implica semántica y sintaxis, ambas partes de la gramática.

En tal contexto, continúa mencionando el autor, la interpretación extensiva es aquella que extiende el significado que en una primera apreciación puede tener una disposición, incluyendo en su campo de aplicación supuestos de hecho que, según la interpretación literal, no entrarían en él.[105]

Krause Murguiondo establece que la interpretación extensiva produce el efecto de ampliar el alcance conceptual de la norma frente a su significado "normal o natural", pero no tiene nada que ver con la analogía, ya que sí existe una norma que directamente se aplique al caso concreto.[106]

Las clases de interpretación enunciadas son las que se derivan de los resultados que puede arrojar la interpretación, pero es conveniente, para complementar el estudio, apuntar algunas otras que mencionan los autores consultados.

Por ejemplo, Guastini menciona dos clases de interpretación adicionales, una es la sistemática y la otra es la adecuadora; el tipo más simple de interpretación sistemática es aquel que combina distintos fragmentos normativos, con lo que se obtiene a partir de ellos una norma completa, que puede decirse que se obtiene como producto final un "combinado de disposiciones"; asimismo, indica que un tipo muy importante de interpretación sistemática es la que se funda en el argumento de la *sedes materiae*, el cual se utiliza cuando se aduce que una determinada disposición debe interpretarse de un cierto modo y no de otro distinto, en virtud de su colocación en el discurso legislativo.

Manifiesta también que una técnica argumentativa, típica de la interpretación sistemática, consiste en recurrir a la presunción de que en el lenguaje legislativo existe una "consistencia terminológica", es decir, el legislador emplea cada término o sintagma siempre con el mismo significado -al menos dentro de cada documento normativo- y recíprocamente, cuando emplea términos o sintagmas distintos que no pueden tener un mismo significado, al menos no en el ámbito de un mismo documento normativo; asimismo, expresa que también es típico en la interpretación sistemática el empleo de la presunción opuesta a la anterior, según la cual toda expresión del lenguaje legislativo recibe significado de acuerdo con el peculiar contexto en el que está situada, de modo que no es posible que una expresión conserve el mismo

significado al cambiar de contexto.

En lo que respecta a la interpretación adecuadora, el autor en comento la considera como una especie de interpretación sistemática, en virtud de que, en primer lugar, se hace siempre que se adapta, es decir, se adecúa, el significado de una disposición al significado previamente establecido en otras disposiciones de rango superior, cuya superioridad puede originarse por cuestiones de jerarquía o estructura.[107]

1.4 Escuelas de interpretación

En la evolución histórica que ha tenido la interpretación de los textos en general, han surgido diversas escuelas que, a su vez, han dado lugar al surgimiento de los métodos de interpretación; cada escuela crea su propio método y de esta manera, han influenciado a los estudiosos, comentaristas y tratadistas del Derecho; es interesante su conocimiento, ya que ello dará más luz al estudio de los métodos de interpretación que se desarrolla en el siguiente capítulo.

Cisneros Farías indica que es de primer orden establecer de inmediato una diferencia clave entre los conceptos escuela y método; el método se refiere a una técnica especial de interpretación del Derecho, a un subrayado metodológico, científico y sistematizado, sobre la interpretación de la norma jurídica; cita como ejemplos al método de la libre investigación científica, método histórico, método de la jurisprudencia, método conceptual, etc., en tanto, el concepto de escuela se refiere a las ideas de interpretación del Derecho en un país, época o en varios países o a varios autores o tendencias doctrinales que están inmersos en la escuela de referencia.[108]

Iniciando el estudio de las escuelas, una de ellas es la Escuela Histórica —que, de acuerdo con Hoffmann, Savigny es su principal exponente—, dicha escuela nació como reacción contra el método de la exégesis; el postulado de esta escuela radica en que la fuente de todo Derecho es el “espíritu del pueblo”, por lo que la ley no debe ser considerada como un hecho, sino como una significación lógica que evoluciona y se transforma continuamente; también considera al ordenamiento jurídico como un todo establecido sistemáticamente, en el cual cada norma se encuentra vinculada con las demás, para constituir un sistema coherente y uniforme.[109]

Krause Murguiondo expresa que en el pensamiento de Savigny, el Derecho se encontraba en la conciencia o el espíritu del pueblo, que luego era modelado como norma jurídica por el legislador; asienta que se derivaron diversas vertientes de esta escuela, que dieron origen a otras escuelas y

teorías propuestas por otros tratadistas ajenos a ella, como la Escuela de la Libre Investigación Científica y la Escuela Dogmática.

El mismo autor refiere, que otro de los pensadores que se vio influenciado por esta escuela es Ezio Vanoni, que consideraba a la función de interpretación con dos momentos; primero, la indagación de lo que se quiso ordenar al emitirse la norma, lo que incluye el análisis del fin de la norma, de las circunstancias sociales y jurídicas en que la ley fue emitida y segundo, la adaptación del contenido de esa voluntad al momento en que la norma es aplicada posteriormente.[110]

Cárdenas Elizondo apunta diversas escuelas y teorías en relación con la interpretación; en primer término, menciona a la Escuela Italiana de Pavia, encabezada por Griziotti, que tiene su apoyo en la concepción unitaria del fenómeno financiero como un complejo de aspectos políticos, económicos, jurídicos y técnicos, ya que la consideración aislada de estos elementos no permitiría, según su postura, apreciar con claridad todo el fenómeno financiero, en virtud de que resulta necesario relacionarlos para llegar a una correcta interpretación de las normas fiscales, pues este tipo de normas tiene una relación estrecha con el fenómeno financiero; asimismo, en dicho orden de ideas, cita la opinión de Giuliani Fonrouge:

> Griziotti desarrolla su idea de que las normas deben interpretarse conforme a la función y naturaleza de la ley financiera, analizadas en los diferentes aspectos que estudian las ciencias de las finanzas y el derecho financiero y que, en definitiva, conduce a la investigación de la capacidad contributiva a afectar, como exacta vía para la segura comprensión de la letra de la ley.

El referido Cárdenas Elizondo asienta que se ha dicho que esta doctrina puede identificarse con el método tradicional que pretende fijar la voluntad o el sentido de la ley, pues no es distinta a la normal interpretación lógica, toda vez que “si se quiere expresar una exigencia distinta, es ciertamente inaceptable”.

Otra de las escuelas enunciadas por el mismo autor es la Escuela sobre la Interpretación del Derecho General, cuya propuesta es determinar qué se entiende por sentido y por voluntad de la ley, esto es, discernir qué es lo que

la ley quiso expresar en los mandatos contenidos en sus normas; expresa el autor que el intérprete puede concretar el sentido o voluntad de la ley mediante diversas vías o teorías elaborados por la Teoría General del Derecho, que sintetiza en las siguientes:

- **Teoría absolutista**. Desde este punto de vista, a la ley no debe dársele otro alcance que el estrictamente "literal", apoyándose en el aforismo *quo non est in códice non est in mundo*, que significa, "lo que no está en la Ley no está en el mundo".

- **Teoría subjetiva o de la voluntad del legislador**. Identifica la voluntad de la ley con la voluntad del legislador para conocer lo que la ley dispone debe investigarse en cuanto a lo que el legislador quiso y buscar cuál fue su intención; en la ley se contiene íntegro todo el Derecho y, por tanto, la labor del intérprete se debe constreñir a la exégesis de los textos en los cuales siempre se encuentra el pensamiento de su autor.

- **Teoría de la libre interpretación del Derecho**. Para reaccionar ante la corriente doctrinal considerada tradicional que buscaba resolver los problemas de interpretación buscando la intención del legislador, a principios del siglo XX aparecieron en Francia y Alemania las corriente conocidas como "Movimiento del Derecho Libre y Libre Investigación Científica", argumentando que era un error tratar de resolver un problema actual, de acuerdo con el pensamiento del legislador antiguo que emitió la norma y no del actual, pues ello equivaldría a regular las situaciones nuevas con criterios anacrónicos.

- **Teoría del método histórico-evolutivo**. Nace como una posición intermedia entre las doctrinas tradicional y la de Libre Interpretación del Derecho, que sostiene que la ley se separa del legislador y tiene vida propia, en cuanto a la voluntad del Estado objetivada en los preceptos legales, la cual va adaptándose a los nuevos fenómenos que se presentan, al ponerla en relación con las demás normas vigentes.[111]

En cuanto a la Escuela o teoría Absolutista, Zavala Aguilar refiere que recibe su nombre por centrarse directamente en el texto literal de la norma jurídica, en otras palabras, no existe nada más que interpretar, sino tan solo aplicar el precepto legal, tal como se encuentra, de acuerdo con lo que se deduce de las

propias palabras empleadas por su significado; el mismo autor aborda la Escuela Objetivista o de la Voluntad de la Ley como parte de la Escuela Absolutista, ya que pretende separar la voluntad psicológica del legislador (*mens-legislatoris*) de la que está contenida en el propio texto legal (*mens-legis*), pero ambas se sustentan en la literalidad de la norma, radica en la lógica y sistematización que se busca en esta escuela al interpretar (*ratio* legis).[112]

De la Garza enuncia las ya citadas escuelas o teorías absolutistas y de la voluntad del legislador, a la que llama subjetiva o de "culto a los materiales", por la constante búsqueda de la voluntad del legislador investigando su psicología y forma de expresión, si es un legislador unipersonal y en el caso de que sea pluripersonal, realiza la búsqueda de esa voluntad analizando las exposiciones de motivos, trabajos preparatorios, discrecionales parlamentarias, etcétera, respecto de la Objetivista, comenta que pretende separar la voluntad psicológica del legislador (*mens-legislatoris*) de la contenida en el propio texto legal (*mens-legis*), contemplando la ley en forma personificada atribuyéndole una voluntad, de tal manera que la ley va adaptándose a los cambios sociales y de otra naturaleza que ocurren a medida que el tiempo va pasando.

Por último, el mismo autor refiere la *Teoría de la Interpretación Libre*, cuya pretensión radica en que el juzgador, como miembro de la sociedad e intérprete del sentir popular, ante las imperfecciones de la ley, ha de crear la norma adecuada.[113]

Asimismo, Zavala Aguilar indica que la precitada Escuela o teoría de la Interpretación Libre parte de la premisa de que el juzgador, como miembro de la sociedad e intérprete del sentir popular, ante las imperfecciones de la Ley y la necesidad de aplicarla, ha de crear la norma adecuada; pero asienta que, desde luego, esta teoría de interpretación no puede llevarse con facilidad a la materia fiscal, toda vez que existe un principio de legalidad que respetar, ello es, solo el legislador puede crear las leyes, no los particulares que las interpretan y aplican.[114]

La Escuela de la Exégesis es una de las más importantes e influyentes en el desarrollo de la interpretación; Chiappin indica que aparece en Francia como

consecuencia directa de la sanción del Código Civil de Napoleón, en el año de 1804, con orientación científica subrayadamente positivista, fruto de la ideología propia de su época, especialmente en Francia; manifiesta que su programa se basa en el principio de la división de trabajo entre el legislador e intérprete, para el desarrollo y aplicación de las leyes.[115]

Cisneros Farías apunta dos notas características de esta escuela, la primera en relación a que en el texto de la ley predominan fundamentalmente las decisiones judiciales, y segunda, la intención del legislador en la interpretación del texto de la misma ley; hace notar que, en ambos casos, la referencia y la interpretación por parte del juzgador están orientadas a la ley; en cuanto a esto último, manifiesta que los críticos al respecto veneran sobre la amplitud discrecional del juzgador, toda vez que con ese pretexto el intérprete ponía en labios del legislador aspectos que no había tomado en cuenta en el momento de la creación de la ley; el mismo autor indica que se le dio el nombre de exégeta a la persona autorizada para explicar o interpretar los libros de la Biblia en la religión judaico-cristiana; asimismo, explica que con igual o parecido sentido semántico empezó a utilizarse el concepto exegético en las escuelas formadas para dirigir a los intérpretes del Código Napoleónico, quienes tenían a este instrumento jurídico como la fuente del Derecho civil.[116]

Las conclusiones a que llega la Escuela de la Exégesis derivan de una falsa idea sobre la importancia y el sentido de la legislación y las codificaciones, de acuerdo con García Máynez, ya que el legislador no puede atribuirse el monopolio de la formulación del Derecho, porque su actividad tropieza con una serie de barreras insuperables, que derivan de la naturaleza misma de las cosas; refiere que Geny parte del principio de que la finalidad de la interpretación de la ley estriba en descubrir el pensamiento del legislador, coincidiendo en este punto con la tesis de la Escuela Exegética, pero no acepta que la legislación sea la única fuente de derecho, ni que pueda prever todas las situaciones jurídicas posibles; también se opone a la doctrina de la Escuela Histórica, según la cual, la ley, una vez formulada, se independiza de sus autores y empieza una vida propia, sujeta a la influencia de todos los cambios que trae consigo la evolución social y el progreso de las ideas y categóricamente afirma que para interpretar los textos legales hay que remontarse al momento en que fueron formulados, en lugar de tomar en

cuenta las circunstancias existentes en el de la aplicación.[117]

En similares términos, Krause Murguiondo suscribe que la escuela exegética nace en Francia, con motivo de la codificación napoleónica del Derecho privado, con la posición de que el Derecho es la ley escrita, ya que se descarta a la costumbre como fuente; advierte que el derecho se estudia mediante el análisis directo de los textos legales;[118] otro autor, Pereznieto Castro no está de acuerdo con la propuesta de la Escuela de la Exégesis, ya que considera el método como inapropiado para interpretar las leyes, pues estas, como creación del legislador, son obras imperfectas, dada la naturaleza humana del mismo, que es perfectible, en razón a ello, debe reconocerse que la ley, como obra humana, es forzosamente incompleta, por más grande que sea la perspicacia de sus redactores.

Este último autor establece que se consideró inadecuado el método exegético para interpretar la ley porque el fin de la interpretación no es precisamente conocer la intención del legislador, como lo pretende la escuela que utiliza este método, sino lo que se busca es conocer el sentido de la ley, sus motivos y propósitos; en suma, lo que se persigue es desentrañar el espíritu de la ley, entendiéndose por tal, las valoraciones que real y efectivamente sirvieron de base para la elaboración de la ley en cuestión, además es la finalidad cuya realización se propuso conseguir esa ley; comenta que la diferencia, en realidad, entre desentrañar la intención del legislador y el sentido de la ley es muy sutil, salvo el caso de que la intención del legislador resultase distinta de lo que establece el texto, por ello, una crítica de esta naturaleza pierde fuerza.[119] Aunado a lo anterior, el termino exégesis significa interpretar, por lo que sería erróneo hablar de un método exegético o método de interpretación.

Cárdenas Elizondo cita la opinión que dos tratadistas españoles, Pérez de Ayala y Eusebio González, otorgan acerca de la aportación que la Escuela Exegética hace para el desarrollo de la interpretación: “la Escuela de la Exégesis introdujo, con todas las limitaciones que se quiera, la semilla de una auténtica labor interpretativa, al dar entrada, junto al gramaticalismo, a la lógica”.[120]

Zavala Aguilar expresa que la citada Escuela de la Exégesis se apoya en

considerar la voluntad del legislador, centrando su estudio y análisis en los trabajos preparatorios, exposiciones de motivos, discusiones parlamentarias, y en general el proceso legislativo que llevó a la creación de las normas jurídica, es decir, aquí el problema de la interpretación es lo que se dijo y lo que se quiso decir.[121]

Otra de las escuelas de interpretación es la llamada "Escuela Alemana", citada por Cisneros Farías, que indica los métodos que, para interpretar la ley, utilizaba la referida escuela, entre los que se destacan:

- **El positivismo**, que circunscribía al juez a la lógica de subsunción de la ley, entendida esta por la presentación de la decisión judicial atendiendo a un silogismo jurídico, en donde la premisa mayor es la norma o ley aplicada al caso, la premisa menor es el hecho o conducta sujeta a controversia y la conclusión es la sentencia dada por el juzgado.

- **La jurisprudencia conceptual**, que se utilizaba para completar las lagunas o vacíos de la ley mediante la construcción de conceptos jurídicos; analiza la conducta o el hecho motivo de la controversia, define el campo, la materia a la cual pertenece un hecho o conducta, elabora un concepto o definición jurídica aplicable a una caso; extiende las características particulares de un concepto jurídico que se considera aplicable; embona el hecho o conducta materia de la controversia, en todas sus particularidades, con el concepto jurídico que se considera aplicable y obtiene una conclusión o sentencia.

- **La teoría del derecho libre**, en la cual el juez salta por encima del binomio ley-hecho, en tanto lo libera del vínculo rígido de una norma jurídica y lo ubica frente al hecho o conducta humana y a partir de esa circunstancia predominante, elabora de manera libre su decisión judicial.

- **La jurisprudencia de interés**, se refiere a que el Derecho, en general, es producto de los intereses particulares o de grupo que en el seno de la sociedad luchan por su reconocimiento formal; las leyes se hacen atendiendo a esa pugna de interés; asimismo, el legislador no es un ser en abstracto, sino alguien que vive dentro de intereses sociales; el juzgador, para decidir cualquier cuestión o caso, debe investigar los intereses en conflicto o resolver conforme al sentido tomado por la ley y

su juicio de valor.[122]

Existen otras tesis e ideas expuestas por distintos tratadistas, que aunque no son propiamente escuelas de interpretación, vale bien incluirlas en el estudio que se desarrolla; García Máynez comenta acerca de la Tesis de Gustavo Radbruch, inspirada en algunas de las ideas definidas por la Escuela Histórica y relacionándola con sus convicciones sobre la esencia de la cultura, expone una doctrina considerada como la antítesis del método tradicional, según la cual, la tarea interpretativa consiste esencialmente, de acuerdo con la Escuela de la Exégesis, en una reconstrucción del pensamiento del legislador o, según las ideas de Boeck, en una interpretación filológica, es decir, en "el conocimiento de lo ya conocido".

Ahora bien, el mismo autor expresa que frente a esta interpretación filológica, que quiere el pensamiento real que sus autores quisieron expresar, existe la interpretación jurídica, cuyo fin radica en descubrir el sentido objetivamente válido de los preceptos del Derecho, el sentido de la ley no puede residir en la voluntad de los legisladores, porque no vale como expresión de un querer subjetivo, sino como voluntad del Estado; la tarea interpretativa no está irremisiblemente ligada al momento de la publicación, sino que debe hacerse en relación con las exigencias siempre nuevas y cambiantes de cada época histórica.

Pereznieto Castro llama "interpretación ideológica" a la Tesis de Radbruch, explicando que esta origina el llamado método lógico sistemático, ya que pretende encontrar el sentido de la ley atendiendo al ambiente en que fue concebida, planteada y discutida, requiriendo conocer los objetivos que se proponía la sociedad en el momento en que se elaboró, la manera de pensar del legislador, sus ideas, su posición frente a los fenómenos que intentó regular, que, en su conjunto, constituyen su ideología; mediante este método, destinado a "entender la ley en su contexto", se pretende conocer los proyectos formulados por el legislador, el sentido y alcance de los debates en que fue aprobada, su exposición de motivos, etcétera.[123]

El mismo García Máynez agrega la tesis de Kelsen, que se encuentra estrechamente ligada al orden jerárquico normativo y según la cual, el problema fundamental de la interpretación debe plantearse en los siguientes

términos: ¿cómo deducir de la norma general de la ley, en su aplicación a un caso concreto, la especial de la sentencia o del acto administrativo?; concluye manifestando que, así como las leyes ordinarias se encuentran condicionadas por la Constitución y las reglamentarias por las ordinarias, entre estas, las individualizadas existe una relación del mismo tipo.[124]

Pereznieto Castro, en alusión a Kelsen, enfatiza que toda norma de grado superior determina de cierto modo a la de rango inferior, pero esta determinación no puede ser completa; en la aplicación de una norma cualquiera interviene generalmente, en mayor o menor grado, la iniciativa del órgano que la aplica, porque no es posible que en la Ley se regule, en todos sus pormenores, el acto de aplicación y opina que, desde el punto de vista del derecho positivo, no existe diferencia alguna entre atenerse al texto de la norma para prescindir de la cuestión problemática de la voluntad del legislador como pasar por alto el texto legal para estar a lo dispuesto por la voluntad del legislador.[125]

Otra posición es la relativa a la interpretación radical, propuesta por Davidson, y sobre la cual Marmor argumenta que “toda comprensión del discurso de otro involucra una interpretación radical”; el citado autor establece que es una teoría que intenta explicar aquello que hace posible la comprensión de la comunicación lingüística en general, toda vez que el lenguaje no podría emplearse para la comunicación si los significados de las palabras y las oraciones no fueran conocidos, tanto por el hablante como el intérprete.[126]

Otra escuela de interpretación es la llamada Escuela Libre, que de acuerdo con Pereznieto Castro, postula la libertad de acción del juzgador para resolver; con ello, el juez ya no se somete al texto de la ley, ya que puede resolver el caso planteado, inclusive, sin atender a dicho texto, sino a los cambios de la sociedad a los que la ley está necesariamente sometida; el método propuesto por la presente escuela es más cercano al método de precedente que aplica la jurisprudencia en el sistema del *common law*, pues la libertad del juez se pretende sea muy amplia.[127]

También existió la Escuela Dogmática, la cual, como explica Krause Murguiondo, se denominó como “de jurisprudencia de conceptos”, guarda un

gran paralelismo con la Escuela Exegética; sin embargo, para ella el Derecho son las normas jurídicas positivas, que puede incluir algo más que la ley, pero no busca el significado de las mismas en la intención real o psicológica del legislador, sino que las toma como conceptos o significaciones abstractos, ya que son pensamientos desprendidos del acto real de su creación, teniendo un significado más lógico que histórico; la escuela en comento establece que el conjunto de las normas jurídicas debe analizarse buscando integrarlo en un todo no contradictorio, que es el orden jurídico; se trata, por lo tanto, de extraer del material, por vía inductiva, los principios jurídicos que lo forman, luego los sistematiza, para proceder a desenvolver las consecuencias.[128]

1.5 Diferencia entre interpretación e integración

Se estudió en apartados precedentes el concepto de la interpretación y en general, se describió el proceso interpretativo; se parte de la lectura de la disposición para alcanzar el estudio, entendimiento y la comprensión, para luego efectuar el análisis, es decir, el descomponer el todo en sus partes viéndolas detenidamente, a fin de que, posteriormente, se descubra el verdadero sentido y alcance (se interprete) la disposición; finalmente, los resultados obtenidos habrán de llevarse a la práctica, en otras palabras, aplicarse, como dice el Art. 5 del Código Fiscal de la Federación: estrictamente.[129]

Es común que en la práctica se confundan los términos interpretación con aplicación, de modo que son muchos los colegas de profesión que utilizan la interpretación "estricta" como sinónimo de aplicación "estricta", por lo que es necesario precisar brevemente lo que debe entenderse por "aplicación" del Derecho; también es frecuente que se confundan los procesos de interpretación con el de la integración de las normas jurídicas, lo que ocasiona que se determinen tratamientos tributarios incorrectos, en ocasiones, gravando actos jurídicos que a todas luces están fuera de la norma.

La integración tiene por objetivo el determinar un tratamiento jurídico a una situación no prevista en la ley, generalmente se dice que existe una "laguna" que, para resolver la situación planteada, se recurre a dicho procedimiento para colmar esa falta de reglamentación; siendo un procedimiento tan recurrente, es conveniente estudiarlo en el presente apartado.

Se inicia el estudio precisando el concepto de "aplicación"; Gómez de Silva define el vocablo en referencia como "acción de aplicar, de poner algo en contacto o adaptar; asiduidad, diligencia, esfuerzo"; a su vez, "aplicar", significa "poner en contacto, apoyar en, adherir, pegar";[130] de tal definición, si bien es común, adaptada a la materia jurídica, aplicar consiste en adaptar la norma legal, es decir, ponerla en contacto con el caso concreto o, dicho de otra forma, poner en contacto los resultados obtenidos del proceso de

interpretación a la realidad del caso concreto.

Para poner en contacto la norma con la realidad, se precisa necesario desentrañar, decodificar, determinar su correcto sentido y alcance para adherir, poner en contacto, adaptar esos resultados al caso que se analiza, es decir, a aplicar esos resultados, por lo tanto, interpretar y aplicar son cosas distintas, pero ambas son partes de un proceso de aplicación del Derecho.

Una vez establecida la diferencia entre la interpretación y la aplicación de las leyes, cabe también distinguir entre lo que es interpretar la norma jurídica e integrarla; en un concepto general y común, integrar significa, conforme lo cita Gómez de Silva, "formar un todo", proveniente del latín *integrare* "completar, devolver, renovar";[131] aplicando una simple lógica, puede apreciarse que integrar significa completar y si se tiene que completar algo es porque está incompleto, que le falta algo; en el Derecho esto significa que para una determinada situación no existe norma jurídica que la contemple y para resolverlo, un juez, por ejemplo, deberá completar, integrar, el Derecho con otra norma para poder resolverlo.

En el mismo orden de ideas, Cárdenas Elizondo establece la necesidad de distinguir entre interpretación e integración, para ello, refiere que la primera tiene por objeto desentrañar el sentido de un precepto legal, en tanto que, por el contrario, la segunda consiste en suplir la omisión o insuficiencia de la ley, elaborando una norma para resolver el problema planteado, recurriendo a los principios generales del Derecho y la analogía, fundamentalmente; manifiesta que algunos tratadistas han sostenido que en la disciplina jurídica no existen lagunas o vacíos legales, ya que lo que no está en la ley simplemente no está permitido.[132]

De la Garza, por su parte, expresa que junto al problema de la interpretación, que trata encontrar el sentido de la ley, está el de la integración, entendida como "proceso que tiene por objeto llenar sus lagunas incluyendo en el campo de la aplicación de la norma, presupuestos de hecho no previstos en la misma, pero que se encuentran en relación de afinidad o semejanza con los que en ella contemplados"; también relata que el tema de la integración de la ley o la analogía, como también se le llama, es muy debatido en el Derecho tributario, existiendo opiniones que sostienen que en esta disciplina no

existen vacíos, porque lo que no está en la ley simplemente no existe.[133]

Al respecto, Rodríguez Lobato indica que cuando se interpreta la ley se investiga lo que el legislador ha querido decir en una ley, mientras que cuando se integra una ley se busca colmar una laguna existente en la ley mediante la búsqueda de la norma aplicable al caso.[134]

Para Ferragut, existe una diferencia entre la integración en el Derecho y la interpretación, no importa que esta sea extensiva; cita a Da Silva Amaro, el cual refiere que "integrar significa completar, adaptar. Integración, para el derecho, es el proceso por el cual, frente a la omisión o laguna de la ley, se busca llenar el vacío"; sin embargo, ello ocurre después de agotarse el trabajo de interpretación, sin que se descubra el precepto aplicable al caso determinado, entonces se utilizan los procesos de integración, a fin de dar solución a la especie; por ello se aplica a una hipótesis no prevista en la ley una disposición relativa a un caso semejante;[135] cabe recordar que, si bien la interpretación extensiva es dar un alcance más amplio a la norma jurídica sin perder de vista su literalidad, ocurre primero que la integración, que está supeditada a no encontrar precepto aplicable al caso concreto una vez realizada la labor interpretativa.

Krause Murguiondo también compara la integración y la interpretación extensiva; recuerda que la interpretación extensiva tiene lugar cuando se aplica un criterio normativo o idea contenido, de alguna forma, en la norma base aplicable, aunque de su texto literal no surja con claridad, por lo que es considerada en general como "expresiva" del alcance legal de la norma, sin función creadora o "integrativa".[136]

Fundamentado en los autores anteriores, es claro que la interpretación y la integración son dos procesos distintos, que ocurren sucesivamente; primero se desarrolla el proceso de interpretación y si, como resultado del mismo se concluye que no existe norma jurídica aplicable al caso concreto, se recurre a la integración para completar la norma jurídica y dar solución al caso concreto.

Sanz de Urquiza aclara que la labor de integración de la ley por la realidad debe partir de la misma ley y basarse en ellas; sin embargo, esta adaptación

se limita al mismo texto de la ley, pues el intérprete no puede ir más allá de lo expresado en ella suplantando su espíritu, otorgándole a la norma un sentido que violente su contenido manifiesto, sin correr el riesgo de invadir un ámbito que en principio le está vedado, como lo es, el de arrogarse facultades legisferantes;[137] es decir, de generar y elaborar el Derecho.

De lo expresado por las fuentes citadas, puede mencionarse que la integración se presenta cuando se trata de dar solución a un caso no previsto en la ley, como se hace, por ejemplo, utilizando la analogía como forma de colmar las lagunas en las leyes; sin embargo, cabe preguntarse: ¿qué son las lagunas en las leyes?, ¿qué es la analogía como procedimiento integrativo de las leyes?

Existe toda una teoría acerca de las lagunas en el Derecho, la cual no es objetivo explorar a fondo en el presente trabajo, solo se estudia brevemente su concepto y papel en el derecho, tampoco se estudia a fondo si realmente existen o no dichas lagunas.

Sobre el particular, Kelsen apunta que hay una “teoría de las lagunas” que trata de establecer las circunstancias determinantes para que, según esa teoría, aparezca una “laguna” en el Derecho; manifiesta que según la misma, el Derecho válido no es aplicable en un caso concreto cuando ninguna norma jurídica general se refiere a ese caso, de ahí que el tribunal tenga, para resolver el caso, que colmar la laguna mediante la producción de la norma jurídica correspondiente; el argumento esencial de la teoría en comento radica en señalar que la aplicación del Derecho válido, como conclusión de lo general a lo particular, no es posible lógicamente en este caso, dado que falta la premisa necesaria, la norma general; considera errónea esta teoría, puesto que reposa en la ignorancia del hecho de que cuando el orden jurídico no estatuye ninguna obligación a cargo del individuo, su comportamiento está permitido.

El mismo autor comenta que existen lagunas técnicas y lagunas auténticas en los ordenamientos legales; las técnicas son tenidas posibles inclusive por aquellos tratadistas que, desde un punto de vista positivista, niegan la existencia de lagunas auténticas; refiere que una laguna técnica aparece cuando el legislador, por ejemplo, omite normar lo que habría tenido que si,

en general, debe ser técnicamente posible aplicar la ley, solo que, lo que se designa como laguna técnica, o bien es una laguna en el sentido originario de la palabra, es decir, una discrepancia entre el Derecho deseado, o bien esa indeterminación proviene del carácter de marco que tiene la norma.[138]

Existen varias especies de lagunas en el derecho, de acuerdo con Cisneros Farías, primero las lagunas técnicas, que se verifican cuando la ley solo da al juez una orientación general, señalándose expresa o tácticamente hechos, conceptos o criterios no determinados en sus notas o características particulares que el juez debe estimar e investigar para el caso concreto; existen también las lagunas normativas, cuando la ley calla en absoluto, sea en forma intencionada o porque el caso no fue previsto, o bien porque de ningún modo podía resolverse, en virtud de no suscitarse la cuestión hasta después de dictada la misma.

El referido autor agrega las lagunas de conflictos, que aparecen cuando existen dos leyes, que sin preferencia alguna entre sí, se contradicen, haciéndose recíprocamente ineficaces; por último, cita las lagunas axiológicas, que se materializan cuando una norma es inaplicable por abarcar casos o acarrear consecuencias que el legislador no habría ordenado de haberlas conocido, previsto o sospechado de estas.[139]

Cuando una persona hace valer determinada pretensión jurídica, de acuerdo con García Máynez, debe examinarse si tal pretensión tiene o no apoyo en alguna ley; desde su óptica, planteando el problema en estos términos, se llega necesariamente a la conclusión de que no hay auténticas “lagunas”, porque si los preceptos legales no conceden al sujeto la facultad de exigir algo, quiere decir que su pretensión deberá ser rechazada; tal resolución estará basada en la ley, de acuerdo con el principio de que todo aquello no prohibido se encuentra permitido; no obstante su planteamiento, expresa que “la laguna no es más que la diferencia entre el derecho positivo y un orden tenido por mejor y más justo”.

El aludido autor añade que, aunque las lagunas no tienen realidad jurídica, el legislador puede, ofuscado por una falsa teoría, declarar que existen e incluso indicar la forma en que deben colmarse, lo que significa que autoriza al juez para apartarse de la ley cuando estime que no es justo o conveniente aplicar el

principio de que todo lo que no está prohibido, está permitido.[140]

Krause Murguiondo advierte que, en general, se considera que existiría una laguna cuando el ordenamiento jurídico no prevé la forma de resolver algún conflicto de intereses u otros diversos aspectos vinculados al orden social; indica que las lagunas del Derecho encontradas cuando se analizan varias normas correlacionadas al orden jurídico, en la doctrina se han denominado "lagunas de regulación"; adiciona que, en estos casos, la apreciación de que el Derecho es incompleto debe investigarse, o bien la solución debe surgir de la propia *ratio legis* de las normas aplicables, del propósito o fin de la institución, apreciado por medio de la totalidad del orden jurídico.

En cuanto a las especies de lagunas de regulación, el mismo autor establece que existen dos, las denominadas "abiertas" y las "ocultas"; las abiertas existen cuando debería existir una norma que resuelva el caso, pero no existe; la laguna oculta, en cambio, se da cuando, en apariencia, existe una norma que regula el caso, pero en realidad no resulta aplicable al mismo, ya que de acuerdo con los principios del propio orden jurídico o de normas análogas, su alcance debe ser restringido, en cuyo caso, de acuerdo a la *ratio legis* o al fin de las normas que lo completen, debe operarse una "reducción" del alcance de las mismas, que eviten su aplicación al caso concreto.

Asimismo, el multicitado autor expresa que, al admitir la existencia de lagunas en el Derecho tributario y llenarlas mediante principios jurídicos derivados del ordenamiento positivo, debe descartarse, si ello implica la creación de un hecho imponible o la derogación del mismo.[141]

Por su parte Pereznieto Castro considera que, independientemente de que la Ley presente lagunas, el órgano judicial necesariamente debe resolver el caso planteado, de acuerdo con el principio de plenitud hermética del Derecho, bajo el cual, el juzgador debe emitir una resolución del caso o casos sometidos a su consideración, además de encontrarse previsto en los numerales 14 de la Constitución, 18 y 19 del Código Civil para el Distrito Federal; luego entonces, comenta, hay integración cuando los tribunales colman las lagunas de la Ley, para complementarla mediante las resoluciones que emiten.[142]

Zavala Aguilar se adhiere a la existencia de las lagunas en el Derecho, que pueden ser de distintos tipos, inclusive, refiere que el hecho de que existan es uno de los motivos que obligan a la interpretación, que en sí califica de controvertido; así pues, menciona a las lagunas legislativas, que se refieren a la necesidad de aplicar una norma, pero a la vez, existe la ausencia manifiesta de reglas para su cumplimiento, de tal manera que la ejecución de la norma lleva implícito el cumplimiento de una obligación o pérdida del derecho por su inejecución; asimismo, concuerda con la presencia de las lagunas técnicas, cuando existe la norma que se debe aplicar y el legislador omitió regularmente la aplicación de tal precepto o la coercibilidad del mismo.

Suma también las lagunas auténticas, que juzga inexistentes en la materia fiscal, pues se refieren a aquellos casos que la Ley no regula y que por mucho que puedan parecerse a otros casos sí regulados, no pueden nacer a la vida jurídica, porque de haberlo querido así el legislador, lo hubiera plasmado en la norma legal; asienta que dentro de este tipo de lagunas, existen dos variantes:

- Las que son lagunas técnicas en su estricto sentido, como se precisó en líneas anteriores; por ejemplo, las llamadas normas imperfectas, aquellas que imponen una obligación, pero no tienen contemplada una sanción por su incumplimiento.

- Las antinomias teleológicas, que se resuelven no como una verdadera antinomia escogiendo la norma aplicable, sino colmando la laguna que representa el medio insuficiente para alcanzar el fin previsto por la ley.[143]

Pereznieto Castro apunta que la labor de integración puede llevarse a cabo utilizando diversos medios, como la analogía, que consiste en “atribuir a situaciones parcialmente idénticas (una prevista y la otra no prevista en la ley), las consecuencias jurídicas que señala la regla aplicable al caso previsto”; sin embargo, aclara que la analogía como medio integrador de la Ley es aplicable en diversas materias, no así para otras, como es el caso de la penal, pues así lo prohíbe la Constitución mexicana en su Art. 14, párrafo tercero, el cual establece:

> En los juicios de orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata…

Para el citado autor, la solución idónea la representan los principios generales del Derecho, los cuales deben tomarse en cuenta por el legislador al crear la ley, razón suficiente para que el juez los considere como un medio para integrarla en el caso de omisiones o lagunas de la misma.[144]

Krause Murguiondo indica soluciones dependiendo la especie de laguna que se presente, así, en el caso de las lagunas "abiertas", podrá aplicarse la analogía *iuris o legis* para llenarlas, procedimiento similar, si bien es diferente, a la "interpretación extensiva" de las normas; para el supuesto de las lagunas "ocultas", el procedimiento para llenarlas será el de reducir el alcance de la norma en función de los fines de la misma o de todo el orden jurídico, lo que se conoce como reducción teleológica, una especie de interpretación restrictiva, pero se trata de cosas distintas.

Otro procedimiento para integrar las leyes es el denominado "argumento en contrario", que tiene un sentido contrario al de la "analogía"; expone que la idea es fácil, si una norma contempla expresamente un caso, entonces por lógica, "a contrario" no contempla los otros; concluye diciendo que lo que ayudará al intérprete para decidir cuál herramienta es la más adecuada, es precisamente la interpretación de la norma o del orden jurídicos, así como de sus fines.[145]

Pereznieto Castro refiere las ideas de Kelsen en el presente tema, que, por cierto, no se expresa en el sentido propio de procedimientos de integración, sino los vislumbra como "posibilidades lógica de ejecución", igualmente válidas; así, entre las opciones de las que puede echar mano el intérprete, están el argumento en contrario y la analogía, pero duda de la validez de ambos, ya que, según se desprende del hecho de que conducen a resultados contrapuestos, además de que no existe ningún criterio para determinar cuándo ha de aplicarse uno y cuando el otro; en otra parte de su obra, refiere que Kelsen concibe las lagunas no tienen una realidad jurídica, por lo tanto, son ficciones y concluye citando a Recasens Siches, afirmando que los problemas humanos, entre ellos los jurídicos, deben ser resueltos por razones

de la lógica de lo razonable, las cuales suministran el modo correcto de resolver el problema de que se trate.[146]

Cisneros Farías indica dos procedimientos de integración de las leyes; la analogía y la aplicación supletoria de la ley; primero, define la analogía como un procedimiento comparativo, razonamiento comparativo de carácter lógico, utilizado tanto para interpretar la ley como para integrarla; agrega que existen dos especies de analogía:

- **Analogía *legis***, que es un procedimiento comparativo intensivo, en el cual se compara algo de la ley hacia otra ley, de lo particular a lo particular.
- **Analogía *iuris***, que opera de lo general a lo particular, es decir, al obtener un principio general, mediante subsunción, lo aplica a lo particular.

Afirma que en la analogía *legis* la ley existe, solo que el caso no está previsto de manera específica o detallada, por lo que entonces hay una aplicación intensiva de la ley por la ley misma, para casos de semejanza esencial; por su parte, en la analogía *iuris*, el caso existe, pero no está presente en una ley; es decir, no hay ley aplicable al caso concreto, entonces se tienen leyes análogas de la materia u de otras materias, en las cuales el caso está previsto o bien casos ya resueltos en que se aplicaron ciertas leyes, ahora al obtenerse principios generales, se aplican de manera extensiva al caso no previsto, o sea, por integración; ambos son procedimientos lógicos, uno interpretativo y el otro integrador, han sido denominados de manera común como el concepto jurídico de supletoriedad de la ley.[147]

Para Sanz de Urquiza, la aplicación analógica de la ley consiste en extraer los principios contenidos en una norma para aplicarlos a un caso no previsto por ella, pero que presenta afinidad o tiene igualdad jurídica esencial con otro u otros que la norma regula.[148]

Krause Murguiondo coincide con la utilización de la analogía como procedimiento de carácter integrativo para determinar el alcance de las normas jurídicas, más que propiamente de interpretación del orden o de las normas jurídicas; expresa que el procedimiento analógico se legitima en el

caso de la analogía *legis*, bajo la presunción de que si el legislador hubiere previsto el caso, lo habría resuelto conforme a las pautas consideradas en las normas que, analógicamente, dan sustento a la solución que se aplica, por existir los mismos fundamentos para conferir este criterio (*eadem ratio*); en ese proceso, de acuerdo con se pretende, en consecuencia, seguir ficticiamente la "huella" del legislador, entendiendo que, en estos supuestos, se dan las mismas razones que tuvo el legislador para resolver tal como lo hizo en la norma análoga.

Por lo que respecta a la analogía *iuris*, el mencionado autor indica que la legitimación surge por la aplicación de un principio jurídico no expreso (de ser expreso se trataría de la aplicación de una norma positiva general, cuyo alcance habría que determinarse en el caso concreto), contenido en el orden jurídico; así pues, el dejar de aplicar ese u otros principios contraría el "plan" del orden jurídico, lo cual viene a evitarse por la analogía.

El mismo autor refiere también que, a pesar de ser una herramienta útil para integrar y colmar las lagunas en el Derecho, existe un sector de la doctrina jurídica que se opone a su utilización en el Derecho positivo tributario de los países, si bien esto no es ni universal ni absoluto; de entre los que se oponen, cita a Hensel y a Büher, que centran su posición en el hecho de su eventual influencia en la creación de un hecho imponible o de un deber tributario, basados en el criterio de que la invasión del Estado de Derecho al patrimonio particular, como ocurre con los tributos, solo puede derivarse de una ley y no de construcciones interpretativas analógicas.[149]

Zavala Aguilar recalca que la integración consiste en crear, sea con apoyo en una sola disposición o en un conjunto sistemático de ellas, una nueva y distinta regla, es decir, ante la insuficiencia de la Ley y la necesidad de Justicia, es que, mediante la integración se colman las lagunas, utilizando para ello la técnica de la analogía, partiendo de la identidad de la razón jurídica, extendiéndose una disposición legal, por semejanza, a casos no comprendidos en la norma aplicada por similitud.[150]

En relación con las lagunas, Guastini insiste que la laguna existe cuando no hay norma alguna que conecte una consecuencia jurídica cualquiera a un determinado supuesto de hecho, de modo que se producen controversias no

susceptibles de solución alguna; en consecuencia, una laguna abre, no un problema interpretativo (porque no puede ser resuelta por medio de la interpretación), sino un problema de otra naturaleza, ya que para colmarla hay que “integrar” o completar el sistema jurídico, produciendo una norma nueva.

El citado autor considera que las técnicas interpretativas idóneas para prevenir las lagunas son la interpretación extensiva y la interpretación evolutiva; la primera es aquella que extiende el significado de una disposición, de forma que se incluyan en su campo de aplicación también supuestos de hecho que, de otra forma, no estarían contemplados, mientras que la evolutiva es aquella que tiende adaptar las antiguas leyes a situaciones nuevas, no previstas por el legislador histórico.

Ahora bien, el mismo autor apunta algunas técnicas interpretativas idóneas para crear lagunas, entre las cuales se encuentran el argumento de la disociación y el argumento al contrario, en una de sus variantes, que explica como sigue:

- El argumento de la disociación consiste en introducir, subrepticiamente, en el discurso del legislador, una distinción que este no ha tomado en consideración, de tal modo que existe la posibilidad de distinguir en el seno de la clase de supuestos de hecho, contemplados en la disposición (entendida a la letra), dos subclases y deviene también posible excluir que la disposición se aplique a ambas.

- El argumento a contrario conoce al menos dos versiones: primero como argumento interpretativo es un instrumento para crear las lagunas, mientras que en la versión de argumento productivo, es un instrumento para colmarlas.

Guastini refiere que las principales técnicas para colmar lagunas y así integrar el Derecho son el argumento a contrario, en su versión de argumento productivo; el argumento analógico y el recurso a los principios generales del Derecho.

El autor de mérito, además de las lagunas, establece que existen conflictos e incompatibilidades entre las normas jurídicas que se denominan antinomias;

para dicho autor, existe una antinomia cuando dos normas conectan a un mismo supuesto de hecho dos consecuencias jurídicas diversas e incompatibles, de modo que dan como resultado controversias susceptibles de soluciones conflictivas; ejemplifica las antinomias bajo los dos supuestos siguientes:

- Cuando en un sistema jurídico, un determinado comportamiento es calificado de dos modos incompatibles en dos diversas normas pertenecientes al sistema.
- Cuando en un sistema jurídico, para un determinado supuesto de hecho, se prevén dos consecuencias jurídicas incompatibles por dos normas diversas pertenecientes al sistema.

El mismo autor declara que los métodos o criterios de solución de las antinomias son tres: a) El criterio de especialidad (*lex specialis derogat legi generali*); b) El criterio cronológico (*lex posterior derogat legi priori*), y c) El criterio jerárquico (*lex superior derogat legi inferiori*); sin embargo, expone que las técnicas más aptas para resolver los conflictos generados por las antinomias se reducen a los principios jerárquico y cronológico.

Asimismo, explica que el principio jerárquico es aquel, en virtud del cual, en caso de conflicto entre normas provenientes de fuentes jerárquicamente ordenadas, las normas jerárquicamente inferiores deben considerarse inválidas y, por lo tanto, no deben aplicarse; el principio cronológico es aquel, en virtud del cual, en caso de conflicto entre normas provenientes de fuentes jerárquicamente equiparadas, provistas de la misma esfera de competencia, la norma que proviene de la fuente anterior en el tiempo debe considerarse abrogada y, por ello, no debe ser aplicada.

El citado autor explica que el criterio de especialidad se refiere, en su formulación típica, a que la norma especial deroga a la norma general; por “norma especial”, se entiende propiamente esto: una norma que deroga a una norma (más) general, pero una definición, por sí misma, no puede ofrecer una regla de decisión para las controversias; agrega que no se trata de saber si una norma especial o derogatoria es especial o derogatoria, sino que se trata de saber, en determinadas condiciones, en determinadas circunstancias, si una norma derogatoria es eficaz y correlativamente bajo determinadas

condiciones, en qué circunstancias es eficaz una norma general, aun en presencia de una norma derogatoria.

También enuncia los supuestos en los que, mediante el principio de competencia, puede solucionarse una antinomia:

- Que se produzca un conflicto entre normas provenientes de fuentes de tipo diverso.
- Que entre las dos fuentes en cuestión no exista una relación jerárquica (por estar dispuestas sobre el mismo plano en la jerarquía de las fuentes).
- Que las relaciones entre las dos fuentes estén reguladas por normas jerárquicamente superiores a ellas, atribuyendo y, de esa forma, reservando a cada una de ellas una diversa esfera material de competencia, de modo que cada una de las dos fuentes tenga la competencia exclusiva para regular una cierta materia.[151]

1.6 La interpretación en México

El desarrollo de la interpretación de las leyes en México se inicia propia y formalmente con la aparición de las diversas leyes fiscales a principios y mediados del siglo XX; en el Código Fiscal de la Federación se recoge, en su Art. 5, la normativa que en materia de interpretación deben observar los contribuyentes y las autoridades; sin embargo, el contenido de dicho numeral ha sido objeto de debates, discusiones y polémicas, ya que ha sido "malinterpretado" por un gran sector de los profesionales dedicados a la materia tributaria; en el presente apartado se estudia el contenido de dicho artículo y se citan los criterios que ha sostenido el Poder Judicial al respecto.

Existen varios problemas a considerar, a manera de introducción, Cárdenas Elizondo indica, buscando encontrar una tendencia reciente de hacia dónde va la interpretación de las leyes, que en la actualidad, por lo que a la metodología jurídica se refiere, no existe un método único ni predominante para interpretar las leyes, ya que lo más frecuente es que el intérprete se auxilie de todos aquellos elementos que tenga a su alcance para determinar el significado de la ley, pero lo que sí debe procurarse es que los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan y para lograrlo, deben ser interpretados en relación con los demás de la misma ley, es decir, armónicamente.[152]

Otra posición interesante, que se centra en el problema que actualmente se presenta en la interpretación de las leyes tributarias mexicanas, es la de Castañeda González, que parte desde la formación de los profesionales que se dedican a la materia tributaria, en los términos que se transcriben a continuación:

> …si se analiza con cuidado a esos miles de patrones y/o comerciantes que están obligados a aplicar e interpretar las normas fiscales para calcular el impuesto causado de aquellos a quien se lo deban retener o trasladar, o el suyo propio, se llega a la conclusión de que normalmente contratan los servicios de especialistas, como lo son, fundamentalmente, los contadores públicos, los administradores, dada la complejidad del mundo del derecho fiscal.

> En este punto, cabría preguntar si los profesionistas aludidos reciben preparación adecuada sobre cómo se deben aplicar e interpretar las normas jurídicas, en especial, las fiscales, sin embargo, ello no será materia de investigación en este trabajo, pues se partirá de la base de que, en términos generales, es público y notorio que no existe un preocupación mínima por enseñar en las aulas universitarias a los futuros especialistas, llámense contadores, administradores o abogados (por citar sólo los más afines), los principios elementales en la materia de interpretación de la normas fiscales; tan es así, que ni en contaduría, ni en administración de empresas, ni en derecho, existen materias que sistemática e integrablemente enseñen tales principios.[153]

Es interesante la visión del autor citado, que remonta el problema interpretativo a los programas de estudios de las carreras universitarias de los profesionistas que se dedican a asesorar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por la falta de materias que cubran esa parte de la formación de ellos, además de que, en su opinión, no exista ni la más mínima preocupación por hacerlo; ello dificulta sobremanera el cumplimiento de las obligaciones fiscales, con las respectivas repercusiones en el Erario Federal, ya que esto puede provocar, aunque sea involuntariamente, la evasión y la elusión fiscales.

El mismo autor, esta vez en un ensayo elaborado con motivo de los LXV años de la Ley de Justicia Fiscal, comenta que la interpretación se ha viciado por su dependencia con los intereses que represente, es decir, el intérprete se olvida de su tarea original, de desentrañar el correcto y verdadero sentido de las normas jurídicas, para hacerlo según le convenga, además de que los magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA) no estudian la parte sustancial del asunto, ya que tienen que desahogar un gran volumen de sentencias, y textualmente expone:

> La interpretación de las leyes fiscales, en cierta manera, se ha prostituido; ello es así porque nadie sabe, cabalmente, como hacer tal interpretación. Se interpreta “a la letra” o contextualmente, según convenga a los intereses de las partes involucradas.
>
> En realidad, todos los involucrados están conscientes de que la interpretación de las normas fiscales debe ser integral, hermenéutica, armónica, contextual o sistemática, como se lo prefiera denominar, pero gracias a la confusión que genera el mismo artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, la idiosincrasia del mexicano, la práctica y los criterios, a veces vacilantes de los tribunales, mucha gente interpreta “a la letra” cuando le conviene y, cuando no, interpreta jurídicamente.

> El contribuyente debe tener la suficiente certeza de que su interpretación es correcta, si es integral y sistemática, y que los tribunales la avalarán, y que por lo tanto, no podrá ser presionado por funcionario alguno, ni tendrá que pagar por servicios extraordinarios de expertos contables o jurídicos, a través de dictámenes, asesorías, memoranda, demandas y demás.
>
> Los juzgadores de los tribunales administrativos a veces estamos más preocupados por "sacar la cuenta" y desahogar la enorme carga de asuntos que nos atañen, que por interpretar las normas que conforman la litis; nuestros "considerandos" son cada vez más cortos y no necesariamente más sustanciosos.[154]

Como se aprecia, el autor de referencia toca un punto importante, que es la confusión que genera el numeral 5 del código tributario federal mexicano, único que se refiere a la interpretación de las normas fiscales; antes de analizar el contenido del citado artículo, vale anotar la opinión al respecto de Krause Murguiondo, en el sentido que las leyes tributarias están sujetas a los mismos criterios y métodos interpretativos que el resto de las leyes del ordenamiento jurídico; además cita el reconocimiento de tal idea que se manifestó en el Art. 5 del modelo del Código Tributario para América Latina, que a la letra establece:

> Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en aquellas. Las disposiciones precedentes son también aplicables a las exenciones.[155]

Es importante la aportación que hace el citado autor, ya que se reconoce que todas las normas tributarias se interpretan utilizando todos los métodos admitidos por la ciencia jurídica, pudiendo llegar a resultados extensivos o restrictivos, dependiendo del tipo de interpretación que se realice; en ninguna parte del contenido del anterior artículo se dice que las disposiciones fiscales se interpretan "estrictamente" o que se debe de utilizar un método de interpretación estricto, sino se da libertad al intérprete para que recurra al método que sea más adecuado, considerando la disposición que pretenda interpretar.

En relación al estudio del actual Art. 5 del código tributario mexicano, es necesario, para comprenderlo mejor, revisar el contenido de la exposición de motivos que introdujo la reforma al citado ordenamiento, elaborada en 1967

y que da forma al texto del numeral vigente en el presente año, según la siguiente letra, en la parte que interesa (el énfasis es propio):

> Se enuncia en este precepto el principio de la aplicación estricta de las normas tributarias que señalan cargas a los particulares, así como el clásico principio de lógica de que la misma forma de aplicación corresponde a las excepciones a las propias normas. Se abandona el calificativo "restrictiva" empleado en el precepto relativo en el Código anterior, que había sido entendido en el sentido de que, en los casos de duda, deberían interpretarse las disposiciones en contra del fisco.
>
> No se consideró justificado este principio, en vista del interés público que existe en las normas tributarias. El intérprete debe prescindir de toda actitud parcial y buscar equilibrio entre los intereses de los particulares y del Estado, **utilizando para ello los diversos métodos de interpretación, atendiendo, incluso, a la naturaleza económica de los fenómenos contemplados por dichas normas**.[156]

De lo anterior pueden extraerse los siguientes puntos importantes:

- Se introduce el principio de la aplicación estricta de las normas tributarias que imponen cargas a los particulares.
- Se abandona el calificativo de interpretación "restrictiva", también inoperante el antiguo criterio in dubio contra fiscum, bajo el cual, en caso de duda, las disposiciones se interpretan en contra del fisco.
- El intérprete debe mantener una actitud imparcial, buscando el equilibrio de intereses de los particulares y los del Estado, utilizando, para interpretar las normas, los diversos métodos de interpretación existentes, inclusive, atendiendo a la naturaleza económica de las normas.

Luego entonces, es claro que desde 1967 se habían abandonado los criterios parciales, tanto a favor del contribuyente como del fisco y lo que es más importante: se permite al intérprete acudir a todos los métodos de interpretación existentes para realizar su labor, se considera inexistente una interpretación "estricta"; sin embargo, los resultados obtenidos de la interpretación deben aplicarse estrictamente, sin ampliar o reducir el ámbito de aplicación de las normas jurídicas.

Bajo tal antecedente, el actual texto del multicitado Art. 5 del Código Fiscal de la Federación es el siguiente (el énfasis es propio):

> Artículo 5. Las **disposiciones fiscales que establezcan cargas** a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, **son de aplicación estricta**. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.
>
> Las **otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica**. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.[157]

El primer párrafo señala que las normas fiscales que establezcan cargas a los particulares, es decir, referidas a los elementos o caracteres esenciales de las contribuciones o impuestos, como lo son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, son de aplicación estricta, pero en ningún caso se menciona que deba aplicarse un método de interpretación estricta; no obstante, es común que la práctica profesional se refiera al párrafo que se comenta como aquel que fundamenta la interpretación estricta de las disposiciones fiscales que contienen los elementos esenciales de las contribuciones, siendo que es un error hablar del termino interpretación estricta en este sentido, ya que la palabra estricta conforme al Diccionario de la Real Academia Española viene del latín *strictus*, de *stringĕre*,, apretar, comprimir, estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la **ley y que no admite interpretación**, luego entonces ¿cómo puede ser interpretación si no admite interpretación?, esto sería válido si y solo si, lo consideramos como resultado de la interpretación, caso diferente se presenta cuando hablamos de la aplicación, en donde es válido aplicar el termino estricto.

Lo anterior es así, ya que para comprender la disposición se requiere conocimiento (episteme), si tomamos como referencia que para poder interpretar primero debemos estudiar, después entender, posteriormente comprender y luego analizar, y será hasta entonces que podremos llevar a cabo nuestra labor interpretativa, y una vez desentrañado el sentido de la norma o lo que sea el objeto cognoscente, entonces podremos aplicarlo. En este mismo sentido se pronuncia Hallivis Pelayo, al establecer que el resultado de la interpretación es el que nos permitirá aplicar la norma, ya que es el que nos comunica el contenido normativo, el significado, del texto y, por lo tanto, la norma que tenemos que aplicar.[158]

En opinión de Castañeda González, para quien resulta paradójico que “el único artículo previsto por el Código Fiscal de la Federación que tiene por objeto establecer las bases de interpretación de las normas fiscales, tenga que ser objeto, a su vez, de una minuciosa interpretación”; considera que la causa de ello, en apariencia, es que el legislador confunde los efectos resultantes de la interpretación con los métodos de interpretación utilizados para llegar a ellos; el mismo autor agrega que esto es sumamente evidente, pero cuando se dice que las disposiciones cuando establezcan cargas son de “aplicación estricta”, se refiere, única y simplemente a los efectos o resultados de tal aplicación, es decir, a los efectos declarativos, extensivos y restrictivos, pero no a los métodos de interpretación; asimismo, comenta que si se observa la redacción del segundo párrafo del mismo numeral, cuando alude a las disposiciones que no establecen cargas, “en lugar de referirse a dichos efectos, para ser congruente con su postura inicial, hace referencia a los métodos de interpretación”.[159]

En opinión del mismo autor, lo anterior trae como consecuencia que se interprete que, tratándose de normas que establecen cargas, no cabe la utilización de los métodos de interpretación, conclusión que es totalmente errónea, toda vez que es imposible, jurídicamente, interpretar la norma fiscal que establece cargas, sin emplear los métodos de interpretación, o sea, de una manera aislada, pues, según agrega: “forzosamente tiene que ser analizada formando parte de un todo, de un ordenamiento o sistema jurídico con el cual está estrechamente vinculada”.

Por si fuera poco, Castañeda González no concibe la existencia de un método de interpretación “estricto” de la ley, pero sí existen métodos como el gramatical o literal, que utiliza fundamentalmente el sentido gramatical de la palabra, el teleológico, que busca el sentido lógico de las palabras y con ello la finalidad que persigue la ley; el histórico, que se vale de los precedentes, antecedentes y evolución de la norma; el sistemático, que interpreta el precepto en armonía con los demás y el económico, que se apoya en el significado de las circunstancias económicas.

El mismo autor argumenta que cuando el legislador se refiere a la aplicación estricta de las normas que establecen cargas fiscales, “únicamente pretende que no se incluya un caso más allá de los previstos por la norma”,

descartando aplicaciones extensivas o restrictivas, por lo tanto, absolutamente todas las normas fiscales pueden ser interpretadas jurídicamente, inclusive, las que establecen cargas fiscales y es más, deben ser invariablemente interpretadas desde el punto de vista jurídico, es decir, utilizando los métodos de interpretación que existen, y entre más se utilicen, mejor.[160]

Una antítesis al sentir de que el legislador confunde los efectos de la interpretación con un método de interpretación, sería señalar que no confundió los efectos resultantes con los métodos de interpretación, ya que toda norma debe ser interpretada previamente para llevar a cabo su aplicación posterior, y en el mismo sentido, partiendo de este presupuesto, las normas que establecen cargas a los particulares, excepciones y sanciones, deberán ser interpretadas utilizando todos los métodos de interpretación que le puedan ser conducentes para desentrañar el verdadero sentido de las mismas, y por consiguiente, las demás disposiciones se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, y posteriormente se deberán aplicar estrictamente, es decir, tal cual.

Es importante señalar que en la interpretación de las demás normas, los resultados de la misma, nunca deberán ser restrictivos o extensivos, ya que perderían el sentido de lo que es la interpretación de las normas fiscales, es decir, lo declarativo.

Además de la opinión de los autores precitados, en obediencia a una estricta lógica (epistemológica)[161] y como se ha visto en el desarrollo del actual capítulo, toda norma jurídica debe necesariamente ser interpretada, aunque sea de una manera gramatical, ya que no es posible que la aplicación de una norma jurídica sin antes precisar su debido sentido y alcance, se pueda llevar a cabo; en el siguiente apartado se estudian las posturas que ha asumido el Poder Judicial sobre el particular, que es concordante con la postura que aquí se manifiesta.

Cárdenas Elizondo comenta que la actual posición dentro de la corriente doctrinal atribuye un carácter especial o excepcional a las normas fiscales, expresando la necesidad de rechazar la aplicación de principios apriorísticos a favor del contribuyente o en beneficio del fisco, considerando que sus normas solo son aplicables a las hipótesis claramente previstas por el legislador, sin

que de ninguna manera puedan extenderse, a través de razonamientos lógicos y de aplicaciones analógicas, a casos no expresamente previstos por la misma; dicha posición se justifica, de acuerdo con este sector de la doctrina, porque las normas tributarias restringen o limitan los derechos de los particulares, no solo de carácter patrimonial, por la sustracción de recursos económicos de su patrimonio, sino también por las obligaciones que se imponen paralelas a la tributación, por ejemplo, la presentación de declaraciones, avisos, etc., que limitan y disciplinan su libertad original.

En relación con las consideraciones de tipo económico que debe hacer el intérprete, el mismo autor refiere que esa forma de interpretar inició en Alemania, al incluirse una disposición en la Ordenanza Tributaria de 1919, conforme a la cual la interpretación de las leyes impositivas debía tener en cuenta su finalidad y significado económico, así como la evolución de las circunstancias.

Asimismo, expone que dicho criterio tuvo amplia difusión en la doctrina, con su respectiva repercusión en la jurisprudencia y en los ordenamientos tributarios de diversos países, aunque en los últimos tiempos la tendencia de su aplicación se ha ido restringiendo, casi de manera exclusiva, a combatir el fraude fiscal, ya que constituye una manera de considerar los hechos generadores de las contribuciones restando importancia a la forma jurídica utilizada, concediéndole preeminencia a la realidad económica subyacente en el acto jurídico celebrado por los particulares, dicho de otra forma, se otorga la relevancia a la voluntad empírica (*intentio facti*) y no a la jurídica (*intentio juris*) del acto o negocio, permitiendo al intérprete penetrar, a través de las formas adoptadas por los particulares, hasta encontrar la realidad económica regulada por la norma tributaria.[162]

1.6.1 La Constitución

Es importante apuntar lo que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece al respecto de la interpretación de las leyes; en dicho orden de ideas, el Art. 72 del referido ordenamiento fundamental, trata sobre el proceso de creación de las normas jurídicas, pero también dispone lo siguiente en relación con la interpretación de las leyes, en su inciso f) (el énfasis es propio):

> f) En la **interpretación**, reforma o derogación **de las leyes** o decretos, se **observarán los mismos trámites establecidos para su formación**.[163]

Respecto del inciso anterior, Pedroza de la Llave comenta que el término "interpretación" aludido, "debe entenderse como aclaración o depuración, ya que quien tiene la facultad exclusiva de interpretar el derecho, en el sistema constitucional mexicano, es el Poder Judicial" y además, comenta que varios autores "coinciden en que es un inciso superfluo, ya que cuando el Congreso "interpreta", reforma o deroga una ley o un decreto lo que hace es realizar un acto formal y materialmente administrativo; es decir, pronuncia una resolución que, conforme al Art. 70 constitucional, tiene el carácter de ley o decreto".[164]

Como antecedente del actual inciso f) del citado numeral 72 constitucional, primeramente se encuentra el Art. 64 de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, sancionada por el Congreso Constituyente el 4 de octubre de 1824, que a la letra decía (el énfasis es propio):

> Artículo 64. En la **interpretación**, modificación o revocación de **las leyes y decretos, se guardarán los mismos requisitos que se prescriben para su formación**.

Posteriormente, con motivo del proyecto de reformas a las Leyes Constitucionales de 1836, fechado el 30 de junio de 1840, el contenido del artículo anterior se traslada al artículo 72, quedando prácticamente redactado

en los mismos términos, según se transcribe a continuación (el énfasis es propio):

> Artículo 72. En la **interpretación**, modificación o revocación de **las leyes y decretos, se guardarán los mismos requisitos que se observaron en su formación**.

El siguiente antecedente sitúa el contenido del citado numeral en el 62, quedando redactado igual, con motivo del segundo proyecto de Constitución Política de la República Mexicana, fechado en la Ciudad de México el 2 de noviembre de 1842 (el énfasis es propio):

> Artículo 62. En la **interpretación**, modificación o revocación de **las leyes y decretos, se guardarán los mismos requisitos que se observaron en su formación**.

Posteriormente, cambia nuevamente de numeración y forma de redacción, de acuerdo con las Bases Orgánicas de la República Mexicana, aprobadas por la honorable Junta Legislativa establecida conforme a los decretos de 19 y 23 de diciembre de 1842, sancionadas por el Supremo Gobierno provisional con arreglo a los mismos decretos el día 12 de junio de 1843 y publicadas por bando nacional el día 14 del mismo mes y año (el énfasis es propio):

> Artículo 63. En la **interpretación**, modificación o revocación de **las leyes y decretos, se guardarán los mismos requisitos, que deben observarse en su formación**.

Posteriormente se reestructura la redacción constitucional del proceso legislativo para quedar en el artículo 71, quedando en un párrafo y siete incisos, siendo sancionada el 13 de noviembre de 1874; el que interesa se ubica en el inciso f), quedando redactado en su forma actual.[165]

Por otra parte, vale comentar que uno del problema que considero centrales en la interpretación en general, lo encuadro en el Art. 14 Constitucional en su párrafo final, el cual establece:

> En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de esta se fundará en los principios generales del

derecho.

Interpretar la frase “a la letra de la ley” se ha prestado a confusiones, ya que algunos lo han entendido como “suma de significados de palabras”; el señalar que sea a la letra, no se refiere a que sea así, sino al sentido de la oración respetando la estructura gramatical del texto original, que por supuesto está redactado en palabras, es decir, en el sentido propio y exacto de las palabras empleadas en un texto, o exactamente, con total fidelidad a lo escrito.

Recordemos que todas las normas jurídicas en México están contempladas en ordenamientos escritos, ordenamientos que deben ser redactados en oraciones coherentes y con sentido, lo cual lo regula la gramática con la sintaxis y la semántica.[166]

Derivado de lo anterior, la expresión “a la letra de la ley” deberá ser interpretada respetando la estructura gramatical del texto original, y no en sentido lato[167] ni figurado[168] de las palabras empleadas en él, por lo que no podrá dársele un sentido de “suma de significados de palabras”, por supuesto, esto último no tendría sentido. Bajo este argumento, entonces el método literal sería sinónimo de un método gramatical y entendido únicamente en este sentido gramatical.[169]

1.6.2 Tesis y jurisprudencias

Es interesante ahora analizar lo que la Suprema Corte de Justicia ha pronunciado en cuanto a la interpretación de las leyes y también en lo relativo al uso de los métodos de interpretación, a fin de conocer la postura del Máximo Tribunal en esta materia y ver hacia dónde va en México el estudio de tan importante materia.

En primer lugar, se transcribe la siguiente jurisprudencia que confiere al Poder Legislativo la capacidad de interpretar las leyes, en los términos de la Constitución, si bien el ejemplo se ubica en el Poder Legislativo del Estado de Nuevo León, siempre que se observen los mismos requisitos para su formación (el énfasis es propio):

> LEYES. SU INTERPRETACIÓN NO SÓLO COMPETE AL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN A TRAVÉS DE SUS RESOLUCIONES, SINO TAMBIÉN AL ÓRGANO LEGISLATIVO CORRESPONDIENTE, SIEMPRE Y CUANDO CUMPLA LOS MISMOS REQUISITOS QUE DEBEN OBSERVARSE PARA SU FORMACIÓN (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN).
>
> De los artículos 63, fracción I, y 73 de la Constitución Política del Estado de Nuevo León se advierte que con independencia de las facultades de expedir, reformar y derogar las leyes relativas a la administración y gobierno interior del Estado en todos sus ramos, conferidas al **Congreso Local, este también está facultado para interpretar esas normas generales, con la única limitación de guardar los mismos requisitos que deben observarse en su formación**. Ahora bien, aun cuando es cierto que la interpretación legislativa prevista en los aludidos preceptos debe reflejarse en una ley o decreto con el objeto de que adquiera la misma calidad que aquella que interpreta, también lo es que dicha interpretación no necesariamente debe contenerse en el mismo ordenamiento legal interpretado, sino en uno diverso, pudiendo ser posterior, ya que si se hiciera en la misma norma no se estaría en presencia de una interpretación, sino de una modificación de la propia norma. En esa virtud, se concluye que **la interpretación de leyes en forma posterior a su emisión no sólo compete al Poder Judicial de la Federación a través de sus resoluciones, sino también al órgano legislativo correspondiente, siempre y cuando se guarden los mismos requisitos observados para su expedición**.
>
> Acción de inconstitucionalidad 13/2001. Diputados integrantes de la Sexagésima Novena Legislatura del Congreso del Estado de Nuevo León. 8 de noviembre de 2001. Unanimidad

de nueve votos. Ausentes: Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Pedro Alberto Nava Malagón.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy, aprobó, con el número 69/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veinte de junio de dos mil cinco.

Se ha comentado que toda norma jurídica, sea tributaria o de cualquier índole, inclusive de índole contractual, necesita ser interpretada; lo anterior puede advertirse de la tesis que a continuación se anota (el énfasis es propio):

XV 1° 6 A. NORMAS FISCALES, SON SUSCEPTIBLES DE INTERPRETACIÓN.-Si bien es cierto que el Código Fiscal del Estado establece que las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, serán de **aplicación estricta, también lo es que, dicho sentido estricto se refiere a la aplicación de las cargas impositivas sin distingos**, siempre que encuadren en las hipótesis o supuestos contenidos en los preceptos por aplicar, **pero en ningún momento se refiere a que una norma fiscal no pueda ser interpretada jurídicamente**, pues precisamente, la ciencia del Derecho enseña que debe atenderse al contenido literal de la norma, o a su interpretación jurídica cuando exista oscuridad, ya que tal interpretación ayuda a precisar el significado correcto de ciertos términos o signos.

Primer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito.

Amparo directo 346/96.- Metsuschita Internacional de Baja California.-6 de febrero de 1991.- Unanimidad de votos.-Ponente: Miguel Ángel Morales Hernández.-Secretaria: Magdalena Díaz Beltrán.

Es importante la citada opinión del Máximo Tribunal, ya que primero reconoce que lo que se considera estricto es la aplicación, a que se haga sin distingos entre los sujetos, siempre que se encuadren en la hipótesis contenida en la norma; además, refuerza la idea de que las normas jurídicas, inclusive aquellas que determinan los elementos esenciales de las contribuciones o, como dice el Código Fiscal, establecen cargas a los particulares, son susceptibles de interpretación.

Ahora bien, en diciembre de 1999, el Máximo Tribunal emitió la siguiente tesis aislada en contradicción, en la que se pronuncia por la utilización de todos los métodos de interpretación jurídica para interpretar la legislación tributaria, sin importar que las normas impongan cargas a los particulares o

no, según se desprende de la trascripción (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Diciembre de 1999 Tesis: 2a. CXLII/99 Página: 406 Materia: Administrativa Tesis aislada.
>
> LEYES TRIBUTARIAS. SU INTERPRETACIÓN AL TENOR DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 5o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
>
> Conforme a lo establecido en el citado numeral, para desentrañar el alcance de lo dispuesto en las normas que establecen el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a esta, las respectivas disposiciones deben aplicarse en forma estricta, mientras que la interpretación del resto de las disposiciones tributarias podrá realizarse aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica. Ante tal disposición, la Suprema Corte de Justicia considera que **la circunstancia de que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de las normas**, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de la disposición en comento es constreñir a aquél a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.
>
> Contradicción de tesis 15/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia Civil del Sexto Circuito, antes Segundo del propio circuito y el Segundo en Materia Administrativa del Tercer Circuito, por una parte, y el Tercero en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, anteriormente Tercero del propio circuito, por la otra. 15 de octubre de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán, quien fue suplido por Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia pues no trata el tema de la contradicción que se resolvió.[170]

No obstante la anterior tesis, no se concuerda con la idea de que solo en los casos de oscuridad de la norma, esta deba interpretarse, pues, como ha quedado fundamentado, toda norma precisa de interpretación; no se concibe el aplicar una norma cuyo alcance se desconoce; el punto importante es que se mantiene la idea de que la circunstancia de que sean de aplicación estricta no impide que el intérprete acuda a los distintos métodos de interpretación para realizar su tarea.

En 2002, el Máximo Tribunal emitió jurisprudencia al respecto, en el mismo sentido de que todas las normas jurídicas, aun las que establezcan cargas a los

particulares o elementos esenciales de las contribuciones, requieren del uso de métodos de interpretación para desentrañar su sentido; tal ejecutoria se inserta textualmente (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Diciembre de 2002 Tesis: 2a./J. 133/2002 Página: 238 Materia: Administrativa Jurisprudencia.
>
> CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO.
>
> **El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a esta, son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones**, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que **el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.**
>
> Contradicción de tesis 15/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia Civil del Sexto Circuito, antes Segundo del propio circuito y el Segundo en Materia Administrativa del Tercer Circuito, por una parte, y el Tercero en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, anteriormente tercero del propio circuito, por la otra. 15 de octubre de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán, quien fue suplido por Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Amparo directo en revisión 1302/2001. United Parcel Service, Company. 23 de noviembre de 2001. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Verónica Nava Ramírez. Amparo en revisión 473/2001. Constructora Estrella, S.A. de C.V. 5 de abril de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Carlos A. Morales Paulín. Amparo en revisión 262/2001. San Vicente Camalú, S.P.R. de R.L. 18 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Aída García Franco. Contradicción de tesis 34/2001-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Quinto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Segundo en Materia Administrativa del Segundo Circuito y Primero del Décimo Octavo Circuito, por una parte, y el Segundo en Materia Administrativa del Tercer Circuito, por la otra. 18 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Tesis de jurisprudencia 133/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil dos.”

Ello confirma la postura mantenida, además de que reconoce que la aplicación ocurre después de la interpretación; otra tesis aislada más reciente, de junio de 2004, indica, quizá porque casi siempre se emplea, consciente o inconscientemente, un método de interpretación "literal" (realmente se atiende al sentido de la oración que es gramatical), que una vez utilizado este, si la norma sigue siendo oscura, puede recurrirse a los demás métodos de interpretación jurídica, no solo uno en específico; no obstante, la tesis se dirige a los juzgadores, que son obligados constitucionalmente a interpretar conforme a la letra, a fin de formular sus sentencias, según se lee de lo siguiente (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIX, Junio de 2004 Tesis: 1a. LXXII/2004 Página: 234 Materia: Común Tesis aislada.
>
> INTERPRETACIÓN DE LA LEY. SI SU TEXTO ES OSCURO O INCOMPLETO Y NO BASTA EL EXAMEN GRAMATICAL, EL JUZGADOR PODRÁ UTILIZAR EL MÉTODO QUE CONFORME A SU CRITERIO SEA EL MÁS ADECUADO PARA RESOLVER EL CASO CONCRETO.
>
> De acuerdo con el cuarto párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el órgano jurisdiccional, al resolver la cuestión jurídica que se le plantee, deberá hacerlo conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley y, a falta de esta, se fundará en los principios generales del derecho. En este sentido, **los juzgadores no están obligados a aplicar un método de interpretación específico, por lo que válidamente pueden utilizar el que acorde con su criterio sea el más adecuado para resolver el caso concreto**. Sin embargo, **en principio deberá utilizarse el literal**, pues como lo establece el propio precepto constitucional, los fallos judiciales deberán dictarse "conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley", con lo que se constriñe al juzgador a buscar la solución del problema que se le presente, considerando en primer lugar lo dispuesto expresamente en el ordenamiento jurídico correspondiente.
>
> Amparo directo en revisión 1886/2003. Miguel Armando Oleta Montalvo. 31 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Leticia Flores Díaz.

De lo anterior se resalta la confusión del método literal, el cual ya precisamos que sería en todo caso sinónimo de lo que debería ser el método gramatical, por el hecho de que todas las normas fiscales son escritas en oraciones que deben ser coherentes y entendibles, y para esto se requiere de la semántica y de la sintaxis como parte de la gramática; el señalar que sea a la letra, no se

refiere a que sea a la suma de significados de palabras, sino al sentido de la oración, que por supuesto está redactado en palabras, es decir, en el sentido propio y exacto de las palabras empleadas en un texto, o exactamente, con total fidelidad a lo escrito, sin que sea lato o figurado.

Esto mismo lo establece la corte en las siguientes tesis de jurisprudencia, las cuales a la letra establecen (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIII, Marzo de 2006 Tesis: 2da. 27/2006 Página: 270 Materia: Administrativa Jurisprudencia.
>
> INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 12 DEL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA.
>
> Dicho precepto legal, al establecer que son de **aplicación estricta** las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares, las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, y, por otro lado, prever que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica, **evidencia que el legislador ha equiparado la aplicación estricta con un método de interpretación jurídica, siendo que aquélla es, más bien, el resultado de la actividad interpretativa**. En esa virtud, dicha disposición debe entenderse en el sentido de prohibir la aplicación analógica de las referidas normas, sin impedir que el Juez utilice los distintos métodos de interpretación jurídica al momento en que deba definir su alcance.
>
> Contradicción de tesis 181/2005-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto y Tercero, ambos del Décimo Quinto Circuito. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarios: Fernando Silva García y Paula María García Villegas.
>
> Tesis de jurisprudencia 27/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del primero de marzo de dos mil seis."
>
> "Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIII, Marzo de 2006 Tesis: 2da. 26/2006 Página: 270 Materia: Constitucional Jurisprudencia.
>
> INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS FISCALES QUE ESTABLECEN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS TRIBUTOS. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA.
>
> Si bien es verdad que el juzgador, al momento de definir los elementos esenciales del tributo,

debe partir del texto literal de la norma, como exigencia lógica de su aplicación al caso concreto, ello no implica que le esté prohibido acudir a los diversos métodos de interpretación reconocidos por la ciencia jurídica. Esto es así, ya que los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica, y las disposiciones legales que establecen fórmulas dirigidas a condicionar la aplicación e interpretación de las normas tributarias, deben entenderse únicamente en el sentido de impedir aplicaciones analógicas en relación con los elementos esenciales de los tributos.

Contradicción de tesis 181/2005-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto y Tercero, ambos del Décimo Quinto Circuito. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos.

Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretarios: Fernando Silva García y Paula María García Villegas.

Tesis de jurisprudencia 26/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del primero de marzo de dos mil seis.

Por último, no está por demás citar la siguiente tesis, que si bien no es del Poder Judicial, sino del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, nos permite resumir lo que se ha venido estableciendo en este apartado:

R.T.F.J.F.A.
Sexta Época.
Año IV. No. 39.
Marzo 2011. p. 517
VI-TASR-VI-12

INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS. DEBERES DEL INTÉRPRETE.- Es un anhelo permanente de la sociedad humana la consecución de la justicia en las relaciones que se generan por la convivencia social y este anhelo desde luego es recogido por el derecho positivo; de ahí la trascendencia que implica la labor interpretativa de los jueces u órganos jurisdiccionales, tarea de la que no puede quedar excluida la norma tributaria en cuanto establece cargas y excepciones fiscales a los sujetos obligados. Así, la labor interpretativa debe tener como máxima rectora el no interpretar el texto normativo de manera estrictamente literal desligando el contenido del precepto de la realidad económica y de los antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicados. Es asimismo deber ineludible del intérprete, obedecer los principios de hermenéutica jurídica, interrelacionando la norma a interpretar con las otras normas del orden jurídico que se refieren precisamente a esa institución o realidad económica. Por lo tanto, una interpretación letrista, desligada o aislada de tales elementos, no es sostenible ni tan siquiera en materia tributaria, pues debe evitarse el grave riesgo que señala la máxima romana que reza “Summun ius summa iniura”; lo que implica necesariamente que la labor del juzgador no puede ser meramente mecánica de mero aplicador del texto normativo, sino que,

utilizando los diversos métodos de interpretación jurídica, debe darle a la norma el contenido más justo o adecuado con la realidad social y económica a la que va dirigida.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 320/10-17-06-6.- Resuelto por la Sexta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de febrero de 2011, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Diana Rosalía Bernal Ladrón de Guevara.- Secretaria: Lic. Mónica Fabiola Trejo Montoya.

R.T.F.J.F.A., Ano IV, Sexta Época, No. 39, Marzo 2011, p. 517, Criterio Aislado

---

[24] Mayéutica es una palabra griega (μαιευτικη) dicha “maieutike” y que traduce obstetricia, es decir, la que se ocupa del parto o embarazo. La madre de Sócrates, Fainarate, era comadrona. Sócrates modificó el significado médico que tenía mayéutica y lo reorientó al ámbito filosófico. Mientras el significado real de mayéutica es «El arte de hacer nacer (bebés)» Sócrates lo focalizó en «El arte de hacer nacer (al humano pensador)». El estilo socrático es que a base de preguntas, el receptor de ellas medite y encuentre la respuesta el mismo.

[25] La palabra “lógica” deriva del griego antiguo λογική (logike), que significa “dotado de razón, intelectual, dialéctico, argumentativo”, que a su vez viene de λόγος (logos), “palabra, pensamiento, idea, argumento, razón o principio”. La lógica examina la validez de los argumentos en términos de su estructura, independientemente del contenido específico de los estados reales a los que aquéllos se puedan referir. En este sentido se habla de la lógica como ciencia «formal».

[26] García Morente, Manuel (2002). *Lecciones preliminares de Filosofía*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 16-18, 21, 24-32, 78, 89, 98, 100.

[27] Derecho común

[28] Cisneros Farías, Germán (2000). *La interpretación de la ley*, México, Editorial Trillas, S.A.

[29] Tamayo, Rolando (2001). *Interpretación constitucional, la falacia de la interpretación cualitativa*, México, Editorial Fontamara, S.A., p. 90.

[30] Guastini, Riccardo (2003). *Estudios sobre la interpretación jurídica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 1-2, 9.

[31] De la Garza, Sergio Francisco (1969). *Derecho Financiero mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

[32] Ferraris, Maurizio (2003). *La Hermenéutica*, primera edición, México, Aguilar, Altea, Taurus, Alfaguara, S.A. de C.V., pp. 23-25.

[33] García Máynez, Eduardo (2004). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 325, 327-329.

[34] Marmor, Andrei (2000). *Interpretación y teoría del Derecho*, España, Editorial Gedisa.

[35] Vernengo, Roberto (1971). *La interpretación literal de las leyes y sus problemas*, Argentina.

[36] Tarsitano, Alberto (2004). *Presupuestos, límites y consecuencias de la recaracterización tributaria de actos jurídicos*, Argentina, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.

[37] Kelsen, Hans (2005). *Teoría pura del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 354.

[38] Tal expresión se refiere al "derecho común" o civil en países que basan sus sistemas jurídicos en el Derecho Sajón, como por ejemplo, Estados Unidos e Inglaterra.

[39] Raz, Joseph (2001). *¿Por qué Interpretar*?, México, Editorial Fontamara, S.A., pp. 23, 46, 53, 55.

[40] Recasens Siches, Luis (2003). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 210-212.

[41] Recasens Siches, Luis (2003). *Tratado general de filosofía del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

[42] Sanz de Urquiza, Fernando G. (1990). *La interpretación de las leyes tributarias*, Argentina, Editorial Abeledo Perrot, pp. 8, 14-16, 19-20, 28, 32, 46.

[43] "Cuando la ley es clara no se requiere interpretación".

[44] Parte de la gramática que enseña a coordinar y unir las palabras para formar las oraciones y expresar conceptos.

[45] La semántica es la parte de la gramática que se refiere a los aspectos del significado, sentido o interpretación del significado de un determinado elemento, símbolo, palabra, expresión o representación formal. 35-36, 38, 40.

[46] Saavedra, Modesto (1999). *Interpretación del Derecho y Crítica Jurídica*, México, Editorial Fontamara, S.A., p. 84.

[47] Saavedra, Modesto (1999). *Interpretación del Derecho y Crítica Jurídica*, México, Editorial Fontamara, S.A., p. 84.

[48] Hoffmann E., Roberto (1998). *Introducción al estudio del Derecho, México*,Universidad Iberoamericana, pp. 235-236.

[49] Cárdenas Elizondo (1999), Francisco. *Introducción al estudio del Derecho Fiscal*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 190.

[50] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 340-342.

[51] Vernengo, Roberto. *Op. Cit*. pp. 10, 13.

[52] Vigo, Rodolfo L. (1999). *Interpretación jurídica*, Argentina, Rubinzal Culzoni Editores, pp. 19, 21-22, 24, 94, 9, 98, 101-102.

[53] Tamayo, Rolando (2001). *Interpretación constitucional, la falacia de la interpretación cualitativa*, México, Editorial Fontamara, S.A., pp. 94, 97.

[54] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier (1992). *De Heidegger a Habermas*, España, Empresa Editorial Herder, S.A., p. 89.

[55] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 44, 47, 49, 57.

[56] Metodología, del griego *metà* "más allá", *odòs* "camino" y *lagos* "estudio", hace referencia al conjunto de procedimientos basados en principios lógicos, utilizados para alcanzar una gama de objetivos que rigen en una investigación científica o en una exposición doctrinal.

[57] Técnica, del griego, τέχνη (*téchne*), arte, es un procedimiento o conjunto de reglas, normas o protocolos, que tienen como objetivo obtener un resultado determinado, ya sea en el campo de la ciencia, de la tecnología, del arte, del deporte, de la educación o en cualquier otra actividad.

[58] Ezquiaga, Francisco Javier (2001). *Argumentos interpretativos y postulado del legislador racional*, México, Editorial Fontamara, S.A., pp. 179-185.

[59] Corresponde al arte de describir y delinear detalladamente la superficie de un terreno, el autor la utiliza como una analogía, donde considera que para analizar el contenido de una parte del terreno, es necesario tener el conocimiento total del mismo.

[60] Beuchot, Mauricio (1995). *Los márgenes de la interpretación: hacia un modelo analógico de la hermenéutica*, México, Universidad Iberoamericana, p. 11. México, Universidad Iberoamericana, p. 11.

[61] Beuchot, Mauricio. *Op. Cit*. p. 34.

[62] González Castañeda, Jorge A. (1999). Tribunal Fiscal de la Federación. VII Reunión Nacional de Magistrados, México, p. 145.

[63] Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, S.A., pp. 17-20, 28, 30, 38.

[64] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 44

[65] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. pp. 17-20, 28, 30, 38.

[66] El contenido del Art. 72 constitucional se estudia con amplitud en el apartado 1.6.1 del presente capítulo

[67] Oropeza González, Manuel (2001). *La interpretación jurídica en México*, México, Editorial Fontamara, S.A., p. 237.

[68] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. p. 19.

[69] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. 67.

[70] De Silva, Carlos (2001). *La jurisprudencia, interpretación y creación del Derecho*, México, Editorial Fontamara, S.A., p. 152.

[71] García Máynez, Eduardo (1996). *Estudios jurídicos*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 303-306, 313.

[72] Kelsen, Hans (2005). *Teoría pura del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 354.

[73] Krause Murguiondo, Gustavo A. (2000). *La interpretación de la ley y el Derecho Tributario*, Argentina, Editorial La Ley, p. 53.

[74] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*. p. 48.

[75] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. p. 19.

[76] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 68.

[77] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*. p. 48.

[78] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 19-20.

[79] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 69.

[80] De Silva, Carlos. *Op. Cit*. p. 152.

[81] Kelsen, Hans. *Op. Cit*. pp. 355-356.

[81] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 54.

[83] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*. p. 48.

[84] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 19-20.

[85] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 69.

[86] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. 53.

[87] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*. p. 48.

[88] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 58, 60-63, 65, 67.

[89] Los métodos de interpretación que, a juicio del autor de la presente obra, son los más utilizados en materia fiscal, se estudian en el capítulo siguiente; por ahora se anotan una serie de antecedentes y nociones preliminares necesarias para el estudio posterior de dichos métodos.

[90] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. p. 205.

[91] Casás, José Osvaldo (2004). *La analogía en el Derecho Tributario sustantivo y la interpretación de las exenciones y beneficios*, Argentina, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, pp. 42-48, 50, 52.

[92] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 19.

[93] Casás, José Osvaldo. *Op. Cit*. p. 319.

[94] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 65.

[95] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 25-26.

[96] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 56.

[97] Casás, José Osvaldo. *Op. Cit*. p. 319.

[98] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 44.

[99] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 65.

[100] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. p. 39.

[101] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 57.

[102] Ferragut, María Rita (2001). *Presunciones en el Derecho Tributario (Presuncoes no Direito Tributário*), Brasil, Editorial Dialetica, p. 113.

[103] Casás, José Osvaldo. *Op. Cit*. p. 321.

[104] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 44.

[105] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 31, 34.

[106] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 57.

[107] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 43-45, 47, 50.

[108] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 67.

[109] Hoffmann, E. Roberto (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Universidad Iberoamericana, pp. 235-236.

[110] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. pp. 10-11.

[111] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. pp. 199-203.

[112] Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, S.A., pp. 11, 13.

[113] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 61.

[114] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 13.

[115] Chiappin, Julio O. (1985). *Ensayo de filosofía jurídica*, Argentina, Editorial Rubinzal y Culzoni.

[116] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 70-71, 75-76.

[117] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 337, 339.

[118] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 13.

[119] Pereznieto Castro, Leonel (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México, p. 189.

[120] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. p. 201.

[121] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 11.

[122] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 68-69.

[123] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. p. 188.

[124] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 350-351

[125] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. pp. 190-191.

[126] Marmor, Andrei (2000). *Interpretación y teoría del Derecho*, España, Editorial Gedisa.

[127] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. pp. 188-190.

[128] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 13.

[129] El estudio del Art. 5 del CFF se hace en el apartado 1.6 del presente trabajo.

[130] Gómez de Silva, Guido (1988). *Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Española*, México, Fondo de Cultura Económica, S.A., p. 68.

[131] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 383.

[132] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. p. 215.

[133] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 69.

[134] Rodríguez Lobato, Raúl. *Op. Cit*. p. 48.

[135] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 113.

[136] Krause Murguiondo, Gustavo A *Op. Cit*. p. 87.

[137] Sanz de Urquiza, Fernando G. *Op. Cit*. p. 35.

[138] Kelsen, Hans. *Op. Cit*. pp. 255, 257.

[139] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 125.

[140] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 353-354.

[141] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. pp. 93, 98, 100.

[142] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. p.194

[143] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 5.

[144] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. pp. 194-195.

[145] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. p. 99.

[146] Pereznieto Castro, Leonel. *Op. Cit*. pp. 191-192.

[147] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 119, 122.

[148] Sanz de Urquiza, Fernando G. *Op. Cit*. p. 58.

[149] Krause Murguiondo, Gustavo A. *Op. Cit*. pp. 85-86, 89.

[150] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 52.

[151] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 68, 71-72, 74-78, 84-88.

[152] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. pp. 204, 214.

[153] Castañeda González, Jorge A. *Op. Cit*. p. 5.

[154] Castañeda González, Jorge A. (2001). *Ensayo sobre interpretación*, México. Consultado en la obra conmemorativa del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. A los LXV años de la Ley de Justicia Fiscal, Tomo I, PP. 379-381.

[155] Krause Murguiondo, Gustavo A.*Op. Cit*. p. 23.

[156] Código Fiscal de la Federación (1967). Exposición de motivos.

[157] Código Fiscal de la Federación (2015). México, Editorial Themis, S.A. de C.V.

[158] Hallivis Pelayo, Manuel (2007). *Teoría general de la interpretación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

[159] Castañeda González, Jorge A. *Op. Cit*. p. 381.

[160] Castañeda González, Jorge A. *Op. Cit*. pp. 383-384, 388, 394.

[161] La epistemología (del griego ἐπιστήμη (episteme), “conocimiento”, y λόγος (logos), “teoría”) es la rama de la filosofía cuyo objeto de estudio es el conocimiento científico. La epistemología, como teoría del conocimiento, se ocupa de problemas tales como las circunstancias históricas, psicológicas y sociológicas que llevan a su obtención, y los criterios por los cuales se lo justifica o invalida.

[162] Cárdenas Elizondo, Francisco. *Op. Cit*. pp. 193-194, 196, 198.

[163] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomada de la página de Internet *www. camaradediputados. com*

[164] Pedroza de la Llave, Susana Thalía, comentarios al Art. 72 constitucional, consultada en la obra “Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus Constituciones”, Tomo VII, p. 690.

[165] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (1994). *Derechos del Pueblo Mexicano,*

México a través de sus Constituciones, México, Tomo VII, pp. 694-730.

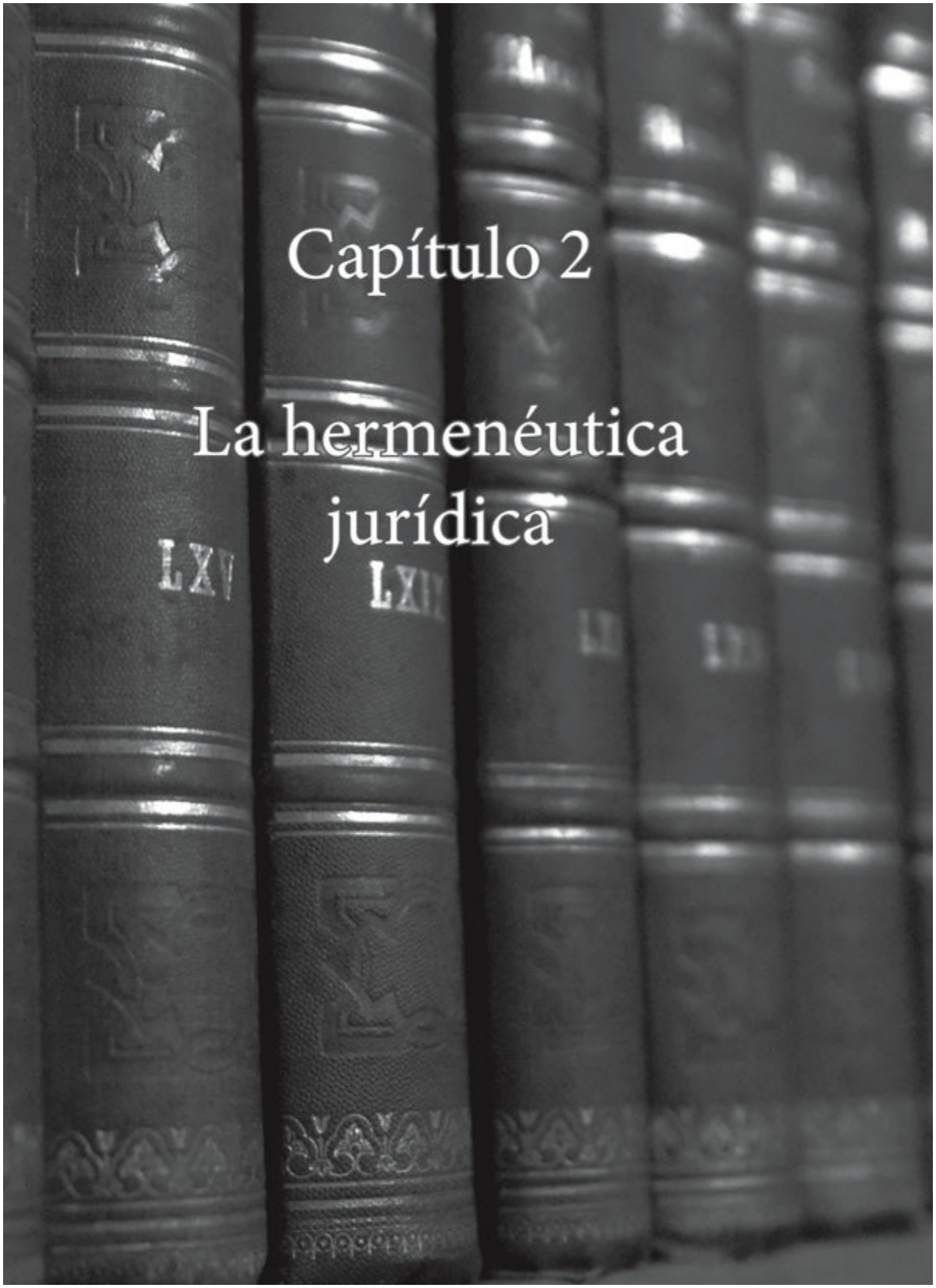
[166] La gramática es el estudio de las reglas y principios que regulan el uso de las lenguas y la organización de las palabras dentro de una oración. También se denomina así al conjunto de reglas y principios que gobiernan el uso de un lenguaje muy determinado; así, cada lenguaje tiene su propia gramática. El término semántica se refiere a los aspectos del significado, sentido o interpretación del significado de un determinado elemento, símbolo, palabra, expresión o representación formal.

[167] Se dice del sentido que por extensión se da a las palabras, sin que exacta o rigurosamente les corresponda. Extendido.

[168] Se dice del sentido en que se toman las palabras para que denoten idea diversa de la que recta y literalmente significan.

[169] Es cuando cada palabra que se utiliza se aplica exactamente de acuerdo a su significado, sin metáfora, simbolismos, doble significado, o lenguaje coloquial, estrictamente su significado, desde el punto de vista gramatical consiste en estar de acuerdo a la letra del texto y al sentido propio y exacto de las palabras que lo componen.

[170] Tesis consultada en la página de internet: *www.scjn.gob.mx*



Capítulo 2

La hermenéutica jurídica

El estudio de la hermenéutica jurídica —disciplina que se encarga de interpretar los textos jurídicos—, agrupa a una serie de métodos y técnicas propuestos por la doctrina, y es importante, ya que todo análisis e interpretación de leyes precisa de su conocimiento, a fin de cumplir con el objetivo fundamental del intérprete: desentrañar el verdadero sentido de la norma jurídica para darle los efectos que procedan.

La justificación del estudio de la hermenéutica radica en que sienta las bases para la interpretación, ya que crea y agrupa los métodos que auxilian al intérprete en su labor; ser parte de los conceptos fundamentales que convergen en la hermenéutica, estudiados a modo de preámbulo, tales como: la comprensión, el entendimiento, el lenguaje y los signos que lo conforman; asimismo, se analizan su concepto, antecedentes y desarrollo histórico, para ubicarla en un contexto actual; también se estudian y ejemplifican los métodos de interpretación más aceptados desde la propia experiencia profesional, así como por la doctrina y el Poder Judicial mexicano.

2.1 Aspectos fundamentales

La hermenéutica es la disciplina encargada de la interpretación de los textos, con raíces que se remontan a la Antigua Grecia en donde se le llamaba *hermeneia* a la interpretación que se hacía de los textos sagrados, como se estudia en apartados subsecuentes; pero antes, deben señalarse los conceptos fundamentales, elementos y procesos que intervienen en la interpretación, como son el entendimiento y la comprensión, para después analizar el concepto de la hermenéutica, así como su estudio y evolución histórica.

Gadamer indica que la preceptiva de la comprensión y de la interpretación se había desarrollado por dos caminos distintos, uno teológico y otro filológico, partiendo de un estímulo análogo: la hermenéutica teológica que, de acuerdo con Dilthey, se desarrolló como autodefensa de la comprensión reformista de la Biblia contra el ataque de los teólogos tridentinos y su apelación; aquí la hermenéutica intenta en ambos terrenos, tanto en la literatura como en la Biblia, poner al descubierto el sentido original de los textos mediante un procedimiento de corrección casi artesanal, además de que cobra una importancia decisiva el hecho de que Lutero y Melanchthon reúnan la tradición humanística y el impulso reformador.[171]

Para estar en condiciones de interpretar textos, debe partirse invariablemente de la lectura de los mismos, que están compuestos por letras, signos, símbolos y por un lenguaje. Cabe señalar que estudiar a fondo estos temas no es objetivo del presente trabajo; sin embargo, se enuncian las opiniones de algunos autores en torno a ellos.

Así pues, Gadamer expresa que no se puede leer un lenguaje escrito sin entender, es decir, sin articular y poner en práctica una entonación y modulación única que anticipa el sentido general; así, el arte de la hermenéutica no consiste en aferrarse a lo que alguien ha dicho, sino en captar aquello que en realidad ha querido decir.[172]

Como quedó asentado en el capítulo anterior, son susceptibles de

interpretación los actos, los hechos, el lenguaje y lo que interesa al trabajo en desarrollo: los textos; sobre el particular, Prada Oropeza considera que si todo es interpretación, todo es hermenéutica, entonces esta es la disciplina, al menos en su origen e intencionalidad básica, que se mueve preocupada esencialmente por los problemas concernientes a la interpretación, si bien de textos escritos; además, el discurso hermenéutico, como teoría y práctica, más o menos sistemática, de la interpretación y como resultado vertido en un nuevo discurso, el interpretativo, es eminente y explícitamente tematizado.

El mismo autor también considera que la interpretación tematizada es el objeto de la hermenéutica textual, pero existe una interpretación atematizada, que es abordada por la semántica lingüística cuando estudia la producción y recepción del sentido en el discurso cotidiano o común, pero no es una simple codificación realizada por el emisor con una descodificación automática realizada por el receptor competente, ya que quien interpreta el sentido de lo que se dice desde una posición óptima, particular, pone en juego, además del marco de enunciación -perteneciente a la situación comunicativa- sus prejuicios, expectativas, intereses, etcétera.

De acuerdo con su idea, el referido autor señala que la hermenéutica textual toma como unidad de manifestación al discurso y solo partiendo de él se pueden postular unidades y valores, tales como: significado, significación, sentido y significancia; el significado de los signos pertenece a la lengua, al signo como su dimensión de contenido que tiene, al pertenecer a la lengua en cuanto a institución social, un cierto grado de estabilidad y con el significante constituye la unidad llamada signo; la significación se halla establecida o determinada por la realización discursiva; el sentido da unidad al discurso y contiene la intencionalidad del emisor, clave en su constitución semántica; en tanto que la significancia es la relación semántica de un discurso con otro.[173]

Por otra parte, Gadamer comenta que en una correcta hermenéutica, toda labor de conceptualización busca, en principio, el consenso, el acuerdo posible e incluso, debe basarse en un consenso si se ha de lograr que las personas se entiendan entre sí, pero no debe quitarse el dedo del renglón respecto de la comprensión; solo la distancia en el tiempo hace posible resolver la verdadera cuestión crítica de la hermenéutica, que es la de distinguir los prejuicios verdaderos bajo los cuales es posible comprender;

así, una conciencia formada hermenéuticamente tendrá que ser hasta cierto punto también conciencia histórica.

Asimismo, el autor citado agrega que el verdadero objeto histórico no es un objeto, sino la unidad de lo uno y de lo otro, una relación en la que la realidad de la historia persiste igual que la realidad del comprender histórico; además, puntualiza que una hermenéutica adecuada debe mostrar en la comprensión misma, la realidad de la historia, que el mismo autor llama "historia efectual".[174]

En otra de sus obras, *Verdad y método II*, Gadamer ofrece la génesis y origen de los problemas hermenéuticos o de interpretación, que se remontan a ciencias como la teología y la jurisprudencia; no obstante, al final se extendieron a las ciencias históricas; ya la escuela alemana observó con profundidad que la comprensión y la interpretación no aparecen solo en las manifestaciones vitales fijadas por escrito, sino que también afectan a la relación general de los seres humanos entre sí y con el mundo; por ejemplo, el problema hermenéutico en la interpretación de las órdenes, es que estas deben cumplirse conforme a su sentido (no necesariamente al pie de la letra); el citado ejemplo tiene su explicación en el hecho de que un texto no solamente es un objeto dado, sino una fase en la realización del proceso de entendimiento.

En la ciencia del Derecho, el mismo autor refiere que el fenómeno general -como el ejemplo descrito- puede comprobarse con especial claridad en la codificación jurídica y paralelamente en la hermenéutica jurídica; no en vano la hermenéutica jurídica realiza una especie de función modélica porque aparece el tránsito de la realidad a la forma escrita y la constante innovación del texto como algo obvio y natural, producto de la evolución de la ciencia jurídica y la sociedad; lo consagrado como Derecho sirve para despejar o evitar discusiones. En la proclamación o en la codificación se trata de evitar la discusión, descartar los malentendidos y el abuso, y de facilitar la comprensión inequívoca.[175]

Grondin establece que una hermenéutica solo surge cuando resulta seguro "que las imágenes del mundo no son simples duplicaciones de la realidad tal como es, sino que representa interpretaciones pragmáticas, es decir,

implícitas en la relación hablante con el mundo".

En la actualidad, señala el mismo autor, el uso de la palabra hermenéutica resulta ser extremadamente borroso e impreciso, porque se confunden y manejan como sinónimos conceptos como hermenéutica, significación, explicación, exégesis o interpretación; la idea de que el objeto de la hermenéutica (como se analiza en el apartado siguiente) es el hacer comprensible un sentido encuentra su primer pilar en la etimología; Ebeling diferencia tres direcciones de significado: expresar (afirmar, hablar), explicar (interpretar, aclarar) y traducir (trasladar).

El mismo Grondin apunta que el enfoque de la concepción hermenéutica del *scopus*, de acuerdo con la cual cada pasaje debe explicarse a partir de su intención y contexto, adquiere una nueva significación, porque cada una de las manifestaciones debe comprenderse desde el tono del espíritu; de esta forma, la idea del círculo hermenéutico propuesto por Gadamer, surge aquí en su primera formulación, que, cabe decir, es la más universal: la ley fundamental de todo entender y conocer consiste en encontrar lo singular; asimismo, comenta que para la hermenéutica futura, esta ley fundamental ocasionará un problema general que suscitará la pregunta de cómo habría que obtener, de hecho, esa totalidad a partir de lo singular y si la presunción de una totalidad no condicionaría la comprensión de lo singular.

Para la hermenéutica tradicional, expresa el autor citado, la interpretación (*interpretatio*) funcionaba como medio más obvio para alcanzar el entender (*intelligere*), quien no entendía un pasaje de texto, debía recurrir a una interpretación, cuya naturaleza era proporcionar la comprensión, en palabras de Chladenius: "la función mediadora de la interpretación y a partir de ello se daba la comprensión"; ahora bien, la hermenéutica existencial que postula Heidegger representa una contrajugada nueva y desafiante para la tradición, porque invierte en su totalidad esta relación teológica, toda vez que primero es ahora el entender y la interpretación consiste sólo en la formación o elaboración del entender.

El mismo Grondin explica que hermenéutica es "aquella proposición que exhorta a la ejecución a una reflexión o interpretación propia y, por tanto, a su aplicación así misma"; a su vez, esta ejecución implica cruzar la fachada del concepto general a fin de recuperar las experiencias específicas que se le

enuncian; también, expresa que en ocasiones sucede en la práctica que no pueden dejar de reconocerse ciertas interpretaciones como demasiado modernizadas y se separan del significado originario de un texto, ya que de otro modo la interpretación resultaría una tarea puramente arbitraria; el significado puede seguir siendo, cuanto más, una meta asintótica del entender que trata de alcanzarse detrás de las palabras, pero, a la vista de la finitud humana, no puede saberse con precisión si jamás será alcanzable, además de que solo se puede comprender el significado, diferenciado de la significación, desde lo que significa para el intérprete y evoca sus signos para el mismo.[176]

Para Ferraris, el problema de la validez de la interpretación representa la respectiva contraparte de una interpretación potencialmente exenta de cualquier límite y para responder a tal exigencia, la hermenéutica recurre a argumentos circulares, por ejemplo, la compatibilidad del intérprete respecto de lo interpretado, o bien a la búsqueda de un justo término medio entre alteridad y afinidad o, en último caso, con el llamado a la autoridad y a la tradición.[177]

2.1.1 Definición

Previo al estudio del concepto de la hermenéutica es necesario partir de las raíces etimológicas; Gómez de Silva declara que la palabra en referencia proviene del griego *hermeneutikós* "hermenéutico", de *hermeneutes* "intérprete", de *hermeneuein* "interpretar", de *hermeneus* "intérprete, explicador, traductor", posiblemente de origen no indoeuropeo, definiendo la hermenéutica como "relativo a la interpretación de textos".[178]

La Real Academia Española de la Lengua en su diccionario la define como: "el arte de interpretar textos y especialmente el de interpretar los textos sagrados"[179] de ambas ideas, puede extraerse que la hermenéutica se aplica al intérprete, explicador y traductor de la ley, por lo tanto, es relativo a la interpretación de los textos sagrados, en primer lugar.

Conde Gaxiola comenta que la palabra hermenéutica (*hermeneuein*) significa interpretar, que designa a la técnica y arte de la interpretación textual, es decir, una teoría y praxis crítica de la interpretación; originalmente significaba expresión de un pensamiento, siendo, a su vez, la interpretación acabada del propio pensamiento; Aristóteles, en su obra *Organón*, ubica el *Peri Hermeneias*, es decir, la hermenéutica, como la disciplina relacionada con las proposiciones y los juicios; Santo Tomás de Aquino, en sus *Comentaría in Peri hermeneias*, la entiende como la expresión que pretende afirmar diversos enunciados similares.[180]

Otro autor, Beuchot, busca definir la hermenéutica de una forma más general; expresa que algunos la hacen derivar del propio nombre de Hermes, es la disciplina de la interpretación, pudiendo ser ciencia, arte o ambas cosas, según se entiendan tales conceptos, por ejemplo, si se acepta que ciencia es un conjunto ordenado de conocimientos, entonces la hermenéutica es una ciencia; asimismo, si se acepta que arte es un conjunto de reglas y de procedimientos para hacer bien algo, entonces la hermenéutica es también un arte, toda vez que dispone sus conocimientos -los que tiene en cuanto ciencia- para que sirvan en la aplicación.[181]

La hermenéutica es el arte del anuncio, la traducción, la explicación y la interpretación, según Gadamer, pero además, incluye el arte de la comprensión que subyace en él y que se requiere cuando no está claro e inequívoco el sentido de algo; agrega, de manera metafórica, que "la labor de la hermenéutica es siempre esa transferencia desde un mundo a otro, desde el mundo de los dioses al de los humanos, desde el mundo de una lengua extraña al mundo de la lengua propia (los traductores humanos solo pueden traducir a su propia lengua)"; pero, debido a que la tarea del traductor consiste en cumplir algo, el sentido de la hermenéutica oscila entre la traducción y el mandato, entre la mera comunicación y la invitación a la obediencia.[182]

El mismo autor añade que es cierto que la hermenéutica significa en sentido neutral una enunciación de pensamientos, pero cabe destacarse que Platón no entienda por ese término cualquier manifestación de ideas, sino únicamente el saber del rey, del heraldo, etc., con carácter de mandato; luego entonces, en dicho sentido puede entenderse la afinidad de la hermenéutica con la mántica:[183] el arte de trasmitir la voluntad divina se yuxtapone al arte de adivinarla o de predecir el futuro mediante signos; continúa manifestando que de ahí resulta significativo que Aristóteles en el escrito *Peri hermeneias* se refiera solo al sentido lógico del enunciado cuando aborda el *logos apophantikos*.

Asimismo, asienta que en esa línea se desarrolla posteriormente en Grecia el sentido puramente cognitivo de hermeneia y hermeneus (interpretación e intérprete) y puede significar explicación docta o comentador y traductor; en su opinión, "no hay duda de que la hermenéutica en cuanto arte sigue refiriéndose a su antigua procedencia de la esfera sacral"; por último, establece que en un sentido teológico la hermenéutica significa el arte de la correcta exposición de la sagrada Escritura.[184]

Es común que la palabra hermenéutica se use como sinónimo de la interpretación, de acuerdo con Zavala Aguilar, pero si bien pueden referirse a lo mismo, la interpretación es el género con su origen etimológico en el latín, en tanto que la hermenéutica es la especie con su etimología griega (viene de Hermes, el mensajero de los dioses), donde significa el arte de interpretar textos, especialmente los textos sagrados.[185]

Para Conde Gaxiola, la hermenéutica, por su naturaleza, implica ser un arte y ciencia de la interpretación, cuyo objeto es la comprensión del texto de manera profunda y objetiva; recalca que los textos no solo son los escritos porque también son objetos físicos, textos hablados, los textos visuales, los textos actuados, los textos acústicos, etcétera; la hermenéutica supone la concurrencia de tres cosas en el acto de la interpretación: el texto, el autor y el intérprete; así se tiene que el propósito de la hermenéutica analógica "es el texto y la teleología del acto interpretativo, o sea, la comprensión del texto mismo".[186]

2.1.2 Antecedentes y desarrollo histórico

Una vez establecido el concepto de hermenéutica, es tiempo de completar el estudio con una revisión a sus antecedentes y desarrollo histórico, para comprender el por qué es una herramienta valiosa para el análisis e interpretación de todas las leyes.

Los antecedentes de la hermenéutica como disciplina en la interpretación de los textos se remonta a la Antigua Grecia y su mitología, como explica Gadamer: “Hermes era el enviado divino que llevaba los mensajes de los dioses a los hombres; en los pasajes homéricos suele ejecutar verbalmente el mensaje que se le ha codificado”; ahora bien, es frecuente, sobre todo en el uso profano, que la labor del hermeneuta consista en traducir o decodificar lo manifestado de un modo extraño o ininteligible a un lenguaje que todos entienden, por eso la tarea de la traducción goza siempre de una relativa libertad porque presupone la plena comprensión del sentido auténtico de lo manifestado.[187]

Conde Gaxiola apunta que la idea de hermenéutica aparece por primera vez en el *Epínomis* pseudo platónico; se le consideraba como interpretación de la tradición religiosa, sin precisar un juicio propio sobre la verdad de lo transmitido; también señala que la palabra hermenéutica está vinculada con el nombre del dios Hermes, que comunicaba a los mortales las disposiciones de las deidades y refiere que Platón, en su diálogo *Ion*, “llama a los poetas intérpretes de los dioses, mientras que los rapsodas, a diferencia de los creadores, se contentaban con recitar a los poetas, limitándose a ser intérpretes del intérprete”.[188]

Ferraris precisa que en Grecia, el arte de la interpretación (*hermeneutike techné*) designaba la actividad de llevar los mensajes de los dioses a los hombres; en tal sentido, la hermenéutica es literalmente un mensajero, asentado por Platón, aparece relacionada con la interpretación de los oráculos (*Político*, 260 d-e; 290c) y, al menos en parte, con la poesía, ya que también los poetas son mensajeros de los dioses (Ion,534e); a este ámbito se refiere la

etimología tardía que hace remontar la hermenéutica a Hermes, el mensajero de los dioses, correspondiente al Thoth egipcio, inventor de la escritura y al Mercurio romano, dios de los intercambios, del comercio y protector de los ladrones.

El citado autor añade que, en el periodo griego, la lengua de los poemas homéricos parecía cada vez más oscura a los ciudadanos comunes y en razón a ello se plantea la exigencia de enmendar y glosar textos corrompidos o lejanos en el tiempo, para restaurar su legibilidad, por lo tanto, como respuesta a esta necesidad surge la filología helenística, para volver aceptable "el comportamiento bárbaro e irascible de los dioses homéricos... que hará surgir en los sofistas y luego en la escuela de Pérgamo y en los estoicos la costumbre de interpretar alegóricamente los textos", reconociendo en el sentido literal la representación del significado, más en armonía con las creencias morales y los conocimientos científicos de la nueva época, y expresa:

> De aquí, a través del encuentro con una religión del libro como el hebraísmo, surge una hermenéutica *religiosa*, que se coloca junto a la hermenéutica *filológica*. Una ulterior aportación del helenismo, esta vez en referencia al encuentro con el Estado romano, será la hermenéutica *jurídica*, nacida de la necesidad de proporcionar una recta interpretación de los códigos y que encontrará una tematización explícita en el código de Justiniano.[189]

Ya el autor desprende algunos tipos de hermenéutica, la original religiosa o teológica, la filológica y la que más interesa al presente estudio: la hermenéutica jurídica.

Beuchot despliega una notable recopilación del desarrollo de la hermenéutica, iniciando con su origen en la Antigua Grecia, dividiéndolos en las etapas: presocrática y socrática. En la época antigua, la hermenéutica se gestó gradualmente entre los griegos, a partir del conocimiento de la filosofía, cuando se da la pugna entre los que privilegiaban el sentido literal de los textos y los que se pronunciaban por el sentido alegórico, e inclusive ya había algunos que trataban de defender una sola de esas posturas.

Con respecto a los presocráticos, el autor citado señala que pugnaban los racionalistas filósofos y los piadosos poetas, porque los primeros

privilegiaban el sentido literal, mientras que los segundos el alegórico; sin embargo, la mayoría de las veces usaban ambos; así, Anaximandro -según Jenofonte- explicaba a Homero en sentido alegórico; Pitágoras usa la física y la mística, y las conjunta: une el sentido literal al alegórico, sobre todo al leer Homero y adaptarlo a sus creencias orientales y órficas; Heráclito cree imposible el antropomorfismo; opina que debe ser algo simbólico, igual que Jenófanes; apunta que el término "alegoría" data de Cleantes y lo difunde Plutarco, pero ya es usado por Estesícoro, Antímaco y Teógenes: los dioses homéricos son fuerzas físicas o facultades mentales; Anaxágoras hace lo mismo, y también Diógenes de Apolonia, Demócratico y Metrodoro; mucho más los estoicos, como Zenón y Cleantes, que fue el que lanzó la palabra "alegoría"; Pródico aplica a Hércules la alegoría moral, que significa alguna virtud, al igual que los demás dioses; también Aristarco y Eratóstenes, lo mismo que los sofistas; Platón lo desaprobaba y se burlaba de estos últimos, diciendo que de Homero lo sabían todo, menos la poesía.

En los socráticos, la misma palabra *hermeneuein* fue evolucionando, expresa Beuchot, primero significa el dar a conocer algo, por ejemplo, de parte de los dioses, como en la mitología era la función de Hermes; ocurre lo mismo con Platón, para quien la palabra *hermeneuein* designa al mensajero (*Ion*, 534c) y *hermenéuon* es el intérprete de los mensajeros divinos, así Eros es buen intérprete de los mismos (Banquete, 202e) y aún habla de un arte hermenéutica como arte menor, subordinado a la episteme o ciencia (Epinomis, 974e); por eso el *hermeneus* o hermeneuta es un mediador ordinariamente entre los dioses y los hombres; en razón a ello, más que ocupar un segundo lugar, ocupa un tercero.

El autor citado expresa que para Aristóteles, el *hermeneia* es la expresión, de modo que su obra *Peri hermeneias*, en lugar de ser una teoría de la interpretación, lo es de la expresión; contiene un tratado del juicio o del enunciado y sus elementos, así como los términos; alude a la hermenéutica en el sentido de que también enseña a recibir mensajes, a entender juicios; es una teoría de la comunicación misma, en su ámbito completo; existe también un *Peri hermeneias* de Demetrio, pero es un manual de estilística; sentencia que Luciano habla de una capacidad hermenéutica (*hermeutiké dynamis*), que es también una capacidad estilística; acota que en tiempos de Sócrates, Platón y Aristóteles, la universalización de la retórica hizo que la hermenéutica

estuviera bajo su égida, bajo su tutela; como la retórica estudia los recursos literarios y poéticos del discurso, con los cuales se puede empobrecer o enriquecer, ya aquí en la época sofistica surge la dialéctica del sentido literal y sentido figurado.

Después de esa época, menciona el autor citado, la hermenéutica floreció más propiamente en la época helenística, después de esa época de las grandes escuelas -platónica y aristotélica primordialmente-, la cultura griega, ya desde la época alejandrina, se había extendido a otros países, con otras lenguas y actitudes epistémicas, desde pueblos semitas hasta pueblos latinos, que hizo sugieran escuelas de interpretación, principalmente en Alejandría y Pérgamo. En Alejandría, entre los muros del Museo, existía la biblioteca, fundada hacia el 280 a.C., en donde se desplegó una escuela a la que asistieron célebres filólogos de la talla de Zenódoto, Apolunio de Rodas, Erastóstenes, Aristófanes de Bizancio y Aristarco de Samotracia; existía la tarea de enmendar códices, quitar interpolaciones y corrupciones, para lo cual usaban el método histórico gramatical; Aristarco, el quinto bibliotecario, editó numerosos autores, entre ellos Homero y puso el método de la obra: “explicar a Homero a partir de Homero”, que es una búsqueda de la literalidad, es decir, qué fue lo que verdaderamente dijo un autor.

En cambio, precisa Beuchot, en Pérgamo (biblioteca fundada al comienzo del s. III a.C.) se utilizó el método contrario, de la interpretación alegórica, también fue usado por la sofística y después por los estoicos, respondiendo a la exigencia de adaptar los textos tradicionales a la mentalidad de una época más evolucionada y eso pone también implícitamente en juego el problema de la distancia temporal, sin embargo, la vías para remediarlo son distintas.

El autor de mérito narra que nace la lucha entre la intención del autor y la del lector (*intentio auctoris-intentio lectoris*); se aprecia la pugna entre el sentido literal y del sentido alegórico, que se recrudece y adquiere gran esplendor por obra del judío helenista Filón de Alejandría a principios de la época cristiana, cuando practicó la hermenéutica alegórica; Plotino, ya bien entrado el tiempo cristiano, en el tercer siglo de nuestra era, interpretaba en sentido alegórico gran parte de los diálogos platónicos, precisamente porque en su época no resultaban tan comprensibles para aquellos ante quienes deseaban renovar el platonismo y a los que genialmente estaba dando un platonismo nuevo, un

neoplatonismo.

Posteriormente, en palabras del mismo Beuchot, en la Edad Patrística, en Egipto, la hermenéutica es recogida por varios de los Santos Padres de la Iglesia, que dieron importancia a dos tipos de exégesis, como la literal, pues lo importante era salvaguardar el contenido doctrinal de la fe; por ejemplo, en Alejandría se prefería la exégesis alegórica, en virtud de que era la que daba el contenido espiritual o místico de la Escritura; luego, en Antioquía, Luciano -filólogo nacido en Samosata, mártir en Nicomedia- caracterizó a su escuela por una orientación filosófica favorable al aristotelismo, a pesar del platonismo que imperaba en el ambiente; anteponía el análisis gramatical y lógico al retórico, el sentido literal al alegórico, los métodos racionales a la inclinación mística, con lo cual se contraponía a los alejandrinos, que favorecían esto último; al igual que Teodoro de Mopsuestia y San Juan Crisóstomo, cultivaba la historia para dar fundamento a su literalismo, desdeñando lo alegórico hasta en las parábolas, metáforas y símbolos; en Alejandría y a diferencia de todos ellos, Clemente analizaba con mayor profundidad los textos, escudriñaba sus esquinas en busca de sentidos ocultos, espirituales, simbólicos, metafóricos y alegóricos; puede apreciarse que existe en la referida época el conflicto entre lo literal y lo simbólico o espiritual.

Ahora bien, continuando con la evolución de la hermenéutica, Beuchot apuntaba que la dialéctica entre el sentido literal y simbólico se mostró en todos los Santos Padres, pero el genio de San Agustín dotó de cierta sistematicidad a los procedimientos e instrumentos que tenían los Padres para interpretar; en la doctrina cristiana, el donatista Ticonio pone la retórica como la proveedora de los elementos para interpretar, así, San Agustín plantea la retórica como hermenéutica porque ella aporta los medios para expresar y para interpretar, para codificar y decodificar, por ejemplo, a través de las figuras retóricas (y poéticas), como la metáfora, la sinécdoque, la metonimia, provee no solo formas para hablar y escribir bien, sino tienen que ser correspondientes a la lectura, audición y a la interpretación; acepta tanto la exégesis literal como la simbólica o alegórica; sin embargo, advierte que no siempre se debe buscar el sentido alegórico, sino solo donde se ve que puede darse, a la vez que no siempre debe buscarse el sentido literal en la Sagrada Escritura, pues se tornaría absurda.[190]

Prada Oropeza asienta que San Agustín, efectivamente, preocupado por la lectura de la Sagradas Escrituras advirtió que muchos enunciados no pueden ser tomados literalmente, por ello plantea como solución la de establecer un sentido alegórico y otro simbólico; la interpretación de los pasajes no literales es una cuestión de suma importancia para la institución cuya vida misma se basa en ella: la Iglesia católica; de que ahí incluso concibe un sentido doctrinal cuyo valor significativo se reserva el derecho de determinar; este problema aflora nuevamente cuando, con la reforma, surge la cuestión de la interpretación personal, por ello, si bien el término y ciertas consideraciones sobre una hermenéutica como parte de la lógica tienen su origen en Aristóteles, la hermenéutica centrada en la aclaración y la inteligibilidad de textos renace, luego del largo dominio del dogmatismo católico, en el seno del protestantismo luterano.[191]

Grondin apunta que en la antigüedad y la patrística sólo se conocieron reglas hermenéuticas fragmentarias, hasta que la reforma de Lutero provocó e impulsó el desarrollo de una hermenéutica sistemática; en palabras del autor, un punto importante en la etapa que precede a la hermenéutica renacentista, que gira particularmente alrededor del protestantismo luterano, es el énfasis en la gramática, que tuvo su esplendor en las Clavis, documentos que proporcionaron guías y referencias para la interpretación de los textos enciclopédicos de la Biblia, en los cuales adquieren gran peso los conocimientos gramaticales para esta hermenéutica “protestante”; por lo tanto, las Clavis se convirtieron en un instrumento de una importancia sistemática decisiva para la teología protestante, en la cual, el dominio de la letra, del *gramma*, tenía que ser la clave universal de las Escrituras.

Añade el autor que con ayuda de esta llave universal, Flacius declara que las razones de las dificultades de las Sagradas Escrituras son puramente gramaticales y lingüísticas, pero todos los obstáculos se deben a la oscuridad de uno mismo, de la que sería responsable la deficiente formación gramatical del intérprete, o sea del lector actual; ello es así porque el lenguaje es un signo o una imagen de las cosas, en cierto modo, anteojos a través de los cuales se miran las cosas mismas; si el lenguaje se resulta oscuro en sí mismo o para los usuarios, resulta difícil reconocer las cosas mismas a través de él, es por eso que debe dominarse el medio que representa la gramática si se quiere acceder al espíritu o al contenido de las Escrituras.[192]

Cabe comentar, antes de seguir con otros autores, que queda asentado el origen teológico de la hermenéutica como disciplina auxiliar en la interpretación de los textos sagrados, desde los griegos hasta la era cristiana, en la cual se destaca San Agustín con una propuesta alterna a la interpretación literal de los textos, esto es, mediante el uso de la retórica, de alegorías y símbolos; en seguida, se continúa con la evolución de la hermenéutica avanzando hacia la Edad Media, donde nace la hermenéutica filosófica.

En la Edad Media, de acuerdo con Beuchot, la hermenéutica medieval se da como la exégesis de la Biblia, mediante dos tipos principales de interpretación: la literal y la alegórica, también conocida como simbólica o espiritual; recuerda que la literal se cultivó por las dos tradiciones originales, más en la griega que en la judía; la alegórica también se dio entre los griegos, que buscaban en los textos homéricos evocaciones ocultas que trascendían el significado superficial; en esta etapa, los cristianos aprenden la interpretación alegórica de un judío, Filón de Alejandría, maestro en desentrañar alegorías, símbolos y metáforas.

Agrega el autor citado que en la Alta Edad Media, los monjes del siglo V a X, sobre todo agustinos y benedictinos, se dedican a retener el legado hermenéutico de los Padres, especialmente de San Agustín, por lo tanto predomina la exégesis alegórica sobre la literal; más tarde, en el siglo XII, predomina la dialéctica sobre la retórica, lo que desemboca en el dialecticismo de San Anselmo y la consecuente pelea entre dialécticos y antidialécticos; San Anselmo interpreta con una dialéctica muy realista, buscando el sentido literal; con Abelardo, la dialéctica lleva a interpretaciones heréticas de la Escritura y lleva a la tergiversación de los dogmas, al triteísmo, en el caso de la Santísima Trinidad, sucediendo lo mismo con Berengario de Tours, en el caso de la presencia de Cristo en la eucaristía, que no sería real, sino simbólica.

Asimismo, Beuchot manifiesta que en la escuela de San Víctor, por el contrario, predomina la retórica, la poética y la alegoricidad; en el paso del siglo XII al XIII, muchos autores se dedican a hacer compendios; se hicieron glosas interlineales, marginales, etc., con una exégesis cursiva o rápida; son una especie de manuales que servían de instrumento, dándose en las escuelas

catedralicias, precursoras de las universidades, con una finalidad pedagógica de enseñar a interpretar por medio de las sumas y compendios, como por ejemplo, con las Sentencias de Pedro Lombardo, que es una compilación de dichos u opiniones de los Santos Padres acerca de los principales contenidos de la fe.

Culmina el autor su exposición comentando que el Renacimiento dio a la hermenéutica una orientación filológica;[193] se hicieron las primeras ediciones científicas, aunque algunos renacentistas y barrocos, como Ficino y Bruno, propiciaron la alegoricidad, lo que predominó fue la búsqueda del sentido literal, tanto en el ámbito secular como el religioso; en el secular, por las ediciones y estudios cuidadosos, recogiendo lo que verdaderamente dijo tal o cual autor, mientras que en el religioso, con la relegación que hizo Lutero de la exégesis alegórica de la Biblia y la consiguiente incitación a la traducción e interpretación lo más literal posible; más adelante, en la época moderna, con su racionalismo y empirismo, se propició el cientificismo, que añora el sentido claro y distinto, relegando el múltiple, o sea, la polisemia, que es el núcleo de la labor interpretativa; debido a esto, la hermenéutica decayó muchísimo, reducida a la filología ilustrada y científica.[194]

Gadamer asienta que el primer documento en el que se incluye la palabra hermenéutica como título de un libro data el año 1654, elaborado por Dannhauer; desde entonces se distingue entre una hermenéutica teológico-filológica y una hermenéutica jurídica; agrega que en el siglo XVII la disciplina de la hermenéutica existente en teología y en filología se fragmentó, sirviendo para fines más didácticos que filosóficos; posteriormente, la inserción de un capítulo hermenéutico en la lógica de Wolf tuvo una importancia decisiva para el siglo XVIII, ya que surgió un interés de tipo lógicofilosófico que aspiraba a fundamentar la hermenéutica en una semántica general.[195]

Grondin apunta dos contextos de la palabra “hermenéutica”, de acuerdo con su evolución en la etapa entre los siglos XVII y XIX; hasta antes del siglo XVII, no existía nombre para la disciplina de la interpretación, pero se retomó lo que antiguamente se llamaba *ars interpretandi*, continuando diversas ramas de la ciencia, como la crítica, la exégesis, o la filología; comenta que habitualmente se atribuye a Lutero el mérito de la invención o

reanimación de la hermenéutica; en el siglo XVII se designa como hermenéutica a la ciencia o el arte de la interpretación, y a finales del siglo XIX adoptó la forma de una doctrina que prometía indicar las reglas de la correcta interpretación; su propósito fue preferentemente normativo e incluso técnico; de tal modo que surgieron desde el Renacimiento: una hermenéutica teológica (hermenéutica sacra), una filosófica (hermenéutica profana) y una hermenéutica jurídica.

El mismo autor recalca la importancia de la aportación de Dannhauer como precursor en el uso de la palabra hermenéutica como título en una publicación, la cual supera con mucho esa situación ocasional; refiere que en un artículo muy detallado, Hasso Jaeger no solo demostró que Dannhauer había acuñado el neologismo hermenéutica en 1629, sino también que en su escrito, de 1630, titulado *Die Idee einesguten Interpreten*, había expresado su intención de elaborar una hermenéutica universal bajo el título explícito de *Hermenéutica generalis*.

Agrega que Dannhauer se propone mostrar que en la propedéutica de todas las ciencias -tarea hasta entonces de la filosofía- debía haber una ciencia general de la interpretación, es decir, la hermenéutica, pero solo debía existir una, aunque sus objetos serían diferentes en cada caso, de ahí que la idea de Dannhauer es, por lo tanto, una hermenéutica general, que debe elaborarse en el terreno de la filosofía y que debería permitir a las otras disciplinas (derecho, teología, medicina) interpretar adecuadamente el sentido de los documentos escritos; también en esa época surgió la idea de que todas la ramas del saber implicaban la tarea de interpretar y en primer lugar, interpretar textos; relaciona la dependencia del saber de la interpretación o, más exactamente, de los textos con el cambio fundamental que provocó la extensión de la imprenta.

Otra de las obras que, a juicio del autor en comento, merece atención especial, entre los siglos XVII y XVIII, es la titulada *Einleitung zur richtigen Auslegung vernünftiger Reden und Schriften* (Introducción a la interpretación correcta de oraciones y textos científicos, escrita en 1742), de Johann Martin Chladenius (1710-1759); asimismo, asienta que la última etapa de las hermenéuticas universales de la Ilustración digna de una atención especial es el *Ensayo de un Arte General de la Interpretación*, elaborado por Georg

Friedrich Meier (1718-1777), aparecida en 1757; en la primera fase de su hermenéutica expresa que el arte de interpretar en su significado más lato o *significatu latiori* es la ciencia de la reglas que deben observarse para reconocer el sentido de un discurso cuando se requiere exponerlo a otros. Al lado de las hermenéuticas generales florecían en el siglo XVIII las hermenéuticas especiales, particularmente la jurídica y la teológica.[196]

En el siglo XIX la hermenéutica cobra un mayor desarrollo con la aparición de múltiples filósofos y tratadistas sobre el tema, que enfocan a la hermenéutica como una disciplina que ayuda a la comprensión y traducción de los textos, como etapas del proceso de interpretación; aparecen numerosos autores y obras que se irán mencionado en las siguientes partes, a efectos de tener una perspectiva histórica completa del desarrollo del concepto en estudio.

Salcedo Aquino explica que la hermenéutica representa otro ángulo importante de crítica a las concepciones empiristas de la ciencia; ya desde principios del mencionado siglo, Rickert y Dilthey reclamaron con diferentes argumentos una nueva fundamentación de las ciencias culturales (Rickert) o ciencias del espíritu (Dilthey), pero coincidían en la tesis de que la finalidad principal de las ciencias no es la construcción de teorías y el descubrimiento de leyes para realizar explicaciones; el interés específico de las ciencias culturales es la comprensión de las acciones sociales, o de las obras culturales; la comprensión es la interpretación del sentido de acciones u obras; en virtud de que estos autores enfatizan la prioridad del problema de la interpretación, la corriente que representan se identifica, precisamente, de hermenéutica.

Asimismo, tanto Rickert como Dilthey, de acuerdo con Salcedo Aquino, consideran que existe un significado original en los textos o en las acciones sociales, que justamente el método hermenéutico pretende rescatar ese significado original, eliminando al máximo las interpretaciones confusas introducidas por las prenociones del intérprete; dicha pretensión de rescatar el significado original de las obras culturales o de las acciones fue criticada agudamente por Ricoeur y Gadamer, preocupados por problemas ontológicos de la comprensión más que por cuestiones metodológicas, estos autores desarrollan una nueva perspectiva de la hermenéutica en la que se elabora un

nuevo concepto del significado, que niega la existencia de un significado original de las obras culturales o de las acciones sociales porque su significado no puede identificarse con las intenciones o propósitos del autor o del agente, sino por el contrario, el significado es dependiente de la tradición a la que pertenece el intérprete y, por lo tanto, jamás hay un único significado, sino que este varía en relación con la situación hermenéutica del intérprete.[197]

Prada Oropeza apunta que en el referido siglo XIX, con Schleiermacher, la hermenéutica crece en importancia moderna, e influye directamente en Dilthey, quien propone una hermenéutica cuyo objeto de preocupación rebasa por entero el texto bíblico.[198]

Gadamer coincide con el autor anterior, agregando que solo Schleiermacher, incitado por F. Schlegel, desliga la hermenéutica, como teoría universal de la comprensión y la interpretación, de todos los momentos dogmáticos y ocasionales que aparecen en ella solo, de manera secundaria, mediante un especial giro bíblico. Así, la hermenéutica pasa a ser el fundamento de todas las ciencias históricas y no solo de la teología, desapareciendo entonces el presupuesto dogmático sobre el carácter decisivo del texto, presupuesto que había guiado la función originaria de mediación en la actividad, tanto del teólogo como del filólogo humanista, dejando vía libre al historicismo.[199]

Del mismo modo Grondin se adhiere a la idea manifestada, concibiendo la hermenéutica general propuesta por Schleiermacher como el arte universal de entender, bifurcándose en dos vertientes: la gramática y la técnica, que define como psicológica; la gramática completa el lenguaje desde la totalidad de su uso lingüístico, mientras que la técnica o psicológica trata de comprenderlo como expresión de algo interior, pero el trabajo de la hermenéutica no debe iniciar solo cuando la comprensión comienza a ser insegura, sino inmediatamente que uno se propone entender un discurso, porque la inseguridad de la comprensión aparece con frecuencia solo cuando se le descuida desde un principio.[200]

En cuanto a la hermenéutica general propuesta por Schleiermacher, Conde Gaxiola opina que con él se inicia la historia moderna de la hermenéutica; especifica que en su obra la hermenéutica no solo es una serie de

procedimientos para analizar los textos, sino "el *corpus* categorial de la comprensión global de las modalidades comunicantes de los seres humanos"; no obstante, no se ocupó de distinguir la estructura del lenguaje, en la que tanto el productor de los actos de habla como el que los recibe se encuentran presentes en el instante de la expresión, y por ello, están implicados en la misma situación y en la interpretación textual; además, comenta:

> Hasta Schleiermacher, la hermenéutica no atacaba únicamente el dominio de los conocimientos históricos, sino lo entero cognoscible, trataba de interpretar no solamente los signos producidos por los hombres... sino también los producidos por Dios, o sea lo creado (*interpretatio naturae)*... como sierva de la metafísica, la hermenéutica rebasaba la esfera de cuanto entra en el ámbito de las ciencias humanas. Los cánones hermenéuticos (las reglas de la interpretación) parecen ser muy pocos y permanecen inmutables desde los filólogos helenísticos hasta el siglo XX. no se encontrará más que una gran opción: entre alegóresis y método histórico-gramatical; se puede interrogar un texto (o una expresión) como la anticipación o el revestimiento de un sentido diferente, o bien tratar de reconstruir qué significaba en la mente de su autor en la época en que fue escrito. La alternativa entre espíritu y letra, así como entre intención del lector y del autor (que no cubre exactamente la primera, ya que la intención del autor puede no expresarse felizmente en la letra), se refiere a tal horizonte.[201]

Así pues, la historia de la hermenéutica continúa con nuevos seguidores a la obra de Schleiermacher. Uno de los que mayor influencia ejerció en el desarrollo de la hermenéutica es Wilhelm Dilthey; Beuchot opina que Dilthey pone nuevamente a la hermenéutica en circulación a finales del siglo XIX y en los albores del XX, siendo autor de obras como *Introducción a las ciencias del espíritu* (1883), *El desarrollo de la hermenéutica* (1900) y *Teoría de las concepciones del mundo* (1911), entre otros libros; en cuanto al contenido de los estudios, señala que Dilthey se opone al reduccionismo de los positivistas que pretenden imponer el modelo de las ciencias naturales a todas las ciencias, proponiéndose defender las "ciencias del espíritu", conservando sus métodos y objetivos propios: en ellas se trata de comprender, no de explicar, la realidad humana, que es radicalmente el mundo de la vida y, por lo tanto, la historia.[202]

Conde Gaxiola declara que la idea de Dilthey consistía "en establecer la hermenéutica como una teoría histórica de la conciencia, tratando de fundamentar las ciencias del espíritu en una psicología descriptiva".[203]

Al respecto, Gadamer expresa que Dilthey abogó para que la interpretación de los textos sagrados no fuese solo gramatical, sino también histórica, lo que se traduce en el papel de reunir fuentes históricas, esto es, no pueden remitirse ni limitarse todos los detalles a la unidad dogmática del canon, sino que debe accederse a todo el conjunto de la realidad histórica a la que pertenece todo documento histórico individual, por lo tanto, la hermenéutica representa una función propedéutica de la historiografía.[204]

Bengoa Ruiz de Azúa apunta que Dilthey saca la hermenéutica del contexto limitado de la interpretación de los textos escritos, expandiéndola al ámbito completo de la comprensión histórica; su razonamiento es que la conexión interna de un texto representa solo un caso particular del problema general de la conexión de la historia, que es el gran documento del hombre; por eso, el primer problema de la comprensión del hombre es el de la comprensión de la historia.[205]

Al igual que Dilthey, entre finales del siglo XIX y principios del XX, destacan también otros autores como Nietzsche, Heidegger, Ricoeur, Gadamer, Apel, Habermas, Eco, Rorty y Vattimo, de los cuales Beuchot presenta una breve reseña de sus teorías, que se cita a continuación; sin embargo, se insertan también las opiniones vertidas por otros autores consultados, cuando se indique expresamente:

Nietzsche jugó un papel influyente en el resurgimiento de la hermenéutica, si bien prácticamente no se toma en cuenta que estudió filología clásica y teología en Bonn; esa formación filológica determinó en gran medida su estilo de filosofar, altamente inclinado a la interpretación.

Grondin también se expresa en torno a Nietzsche, como el primero en sensibilizar la conciencia para percibir el carácter fundamentalmente interpretativo de la experiencia humana en el mundo, además, lejos de limitarse a las ciencias puramente interpretativas, como la exégesis, la filología o el Derecho, extiende el horizonte de la interpretación a todas las ciencias y modos de orientación de la vida.[206]

Ferraris manifiesta que Nietzsche explica que el mundo es cognoscible e interpretable de diferentes modos, no tiene tras de sí uno, sino innumerables

sentidos, es decir, un “perspectivismo”, porque todas las necesidades humanas interpretan el mundo: los instintos propios del hombre, sus pros y contras.[207]

Heidegger, comenta Beuchot, aun cuando propiamente no se centró en la hermenéutica, sino en la metafísica, justamente pone el ser y el tiempo, como unos de los momentos de su metafísica, el trabajo hermenéutico del ser del hombre, propiciando y fomentando el pensamiento hermenéutico; además, elaboró varios de los conceptos que son imprescindibles para esta disciplina, tales como el conocimiento como desvelación comprensiva, el círculo hermenéutico, la función de horizontes, el presaber (prejuicios de tradición), la pregunta y otros, retomados y desarrollados posteriormente por discípulos suyos como Gadamer; por último, habla de una actitud hermenéutica como actitud humana y de la actividad hermenéutica como una ontología militante.

Bengoa Ruiz de Azúa profundiza en relación con los estudios efectuados por Heidegger; establece que una de sus aportaciones más importantes a la hermenéutica es su observación de la existencia de un “círculo hermenéutico”, según el cual, la primera y última obligación de toda interpretación es “dejarse dar su posesión, visión y conceptualidad previas (*Vorhabe, Vorsicht, Vorgriff*), no mediante ocurrencias y conceptos vulgares, sino asegurándose en su elaboración de que el tema de estudio es sacado de las cosas mismas”; agrega que su fenomenología hermenéutica tiene a su lado otras corrientes surgidas de la evolución de la filosofía analítica y del pragmatismo, cuyo carácter común es una actitud relativista, pensamiento que es criticado por Husserl en una actitud de reproche a sus antiguos discípulos, precisamente Heidegger y Scheler, por haber abandonado la idea de la filosofía como ciencia rigurosa para convertirla en cosmovisión.[208]

Por su parte, Ferraris manifiesta que Heidegger distingue entre la *adaequatio* y *alétheia*, en donde la primera es la más corriente y en apariencia natural porque es la conformidad entre la proposición y la cosa interpretada; mientras que la segunda, más fundamental es el “no ocultamiento” del ente, es decir de la cosa,[209] se refiere a desvelarla para poder comprenderla.

Grondin establece que Heidegger da una respuesta inmediata a la pregunta de qué es en realidad lo hermenéutico; debe entenderse desde la perspectiva que

proporciona conocimiento (*kunde*) en la medida en que es capaz de prestar oído a un mensaje; antes que todo, interpretar lo hermenéutico se manifiesta como el llevar el mensaje y el conocimiento (*kunde).*[210]

Gadamer, discípulo de Heidegger, cuya obra más influyente ha sido *Verdad y método* (1960), si bien pueden enlistarse, entre muchas de sus obras, *El Problema del Conocimiento Histórico* (1958) y *El arte de comprender* (1982, 2 tomos), pugna por la universalidad de la hermenéutica, sobre todo para las disciplinas filosóficas, porque es la metodología más propia de la filosofía; en su concepción hermeneuticista percibe la interpretación como un acto parecido a la prudencia aristotélica y al juicio reflexivo de la estética kantiana, esto es, no como algo propiamente científico y riguroso, sino como ponderación aproximativa.

Conde Gaxiola opina que el proyecto de Gadamer consiste en generar una hermenéutica existencial a partir de las ideas desarrolladas por Heidegger, por lo que es un continuador de su modelo conceptual y temático, explicitando y aclarando sus ideas.[211]

Ricoeur, proveniente de la fenomenología y del existencialismo, estudió lo involuntario, el mal, el inconsciente y los símbolos, de donde ha sacado la hermenéutica, en la que ha seguido a Dilthey, Heidegger y Gadamer; también se enfocó en la interpretación filosófica de lo simbólico, al igual que Cassierer; el símbolo es algo que da sentido, que hace pensar y actuar, que da vida; considera la hermenéutica como el arte de captar los significados de los textos que son polisémicos, esto es, que tienen sentido múltiples; por ello los más apropiados son los simbólicos, que son más ricos; opina que en el acto de la interpretación se aproximan mucho la comprensión y la explicación, llegando casi a fusionarse.

Bengoa Ruiz de Azúa refiere que Ricoeur reconoce en la historia reciente de la hermenéutica dos etapas; la primera, comprende las obras de Schleiermacher y Dilthey, amplía progresivamente el campo de la hermenéutica de forma que todas las hermenéuticas *regionales* queden comprendidas en una hermenéutica *general*; aquí la hermenéutica tiene una preocupación fundamentalmente epistemológica porque trata de “constituirse en un saber de auténtico rango científico” y es, por lo tanto, una etapa de

“generalización” que da paso a una segunda etapa de “radicalización”, en la que comprender deja de ser un modo de conocer para convertirse en una manera de ser y de comportarse, respecto de los entes y del ser, es decir, pasa de la epistemología a la ontología.

El autor citado amplía el estudio de la aportación de Ricoeur a la hermenéutica, en lo relativo a que el sentido estricto de interpretación de signos externos completa la psicología, ya que se reconoce que “no es posible captar la vida psíquica de otro de un modo inmediato, sino que hay que reconstruirla mediante la interpretación de los signos en que se objetiva” y cita textualmente el pronunciamiento que el autor en estudio hace de la hermenéutica:

> La hermenéutica no es una reflexión sobre las ciencias del espíritu sino una explicitación del suelo ontológico sobre el que estas ciencias pueden edificarse. en la hermenéutica así comprendida se enraíza lo que sólo en sentido derivado se puede llamar “hermenéutica”: la metodología de las ciencias históricas del espíritu.

El mismo Bengoa Ruiz de Azúa apunta que Ricoeur postula que la hermenéutica se fundamenta en la fenomenología; el estilo de la interpretación se caracteriza por el “trabajo infinito” que implica el despliegue de los horizontes de las experiencias actuales; la fenomenología es una meditación proseguida indefinidamente porque la reflexión es desbordada por las significaciones potenciales de las vivencias, de tal forma que, toda la fenomenología es una explicitación de la evidencia y una evidencia de la explicitación; la evidencia que se explicita, la explicitación que despliega una evidencia es la experiencia fenomenológica y en este sentido, la fenomenología solo puede efectuarse como hermenéutica, en virtud de lo anterior, la fenomenología tiene una “presuposición hermenéutica” consistente en “la necesidad, para la fenomenología, de concebir su método como una *auslegung*, exégesis, explicitación o interpretación”, entrando en relación con la hermenéutica como la encargada de esa interpretación.

Adiciona el autor citado que Ricoeur fundamenta su hermenéutica en la fenomenología porque el ser humano no se conforma solo con vivir o revivir, sino que se interrumpe lo vivido para darle una significación, un sentido, una

interpretación de la vida en sí y en ese proceso donde entra la disciplina en estudio; en el referido contexto, encuentra en la hermenéutica tres grandes supuestos fenomenológicos:

- **Primero**. La presuposición fundamental de la hermenéutica es que "cualquier cuestión sobre un ente es una cuestión sobre el sentido de ese ente", por lo tanto, prevalece la elección a favor de la actitud fenomenológica sobre la actitud naturalista-objetivista y así, la hermenéutica solo se convierte en una filosofía de la interpretación si se dirige a la "verbalizad" o verbalizar, a la *sprachlichkeit* de toda experiencia, pues la experiencia puede y reclama ser dicha; verbalizarla no es convertirla en otra cosa, sino articulándola y desplegándola, hacerla ser ella misma.

- **Segundo**. La fenomenología comienza cuando el ser humano interrumpe lo vivido para significarlo y, de este modo, "a toda conciencia de sentido pertenece un momento de distanciación, de puesta a distancia de lo "vivido" en cuanto simplemente estamos adheridos a él".

- **Tercero**. La filosofía hermenéutica no empieza por la *verbalizad,* sino por decir lo que viene al lenguaje.

Por último, declara el mismo autor que a lo largo de la historia han existido diversas formas de interpretación de los textos religiosos, clásicos y jurídicos, pero estas hermenéuticas tenían una doble limitación porque: en primer lugar, cada una de ellas se desarrollaba de forma independiente de las demás, y en segundo lugar, cada una consistía en un conjunto heterogéneo de reglas sacadas de la práctica, sin ningún tipo de sistematización, y señala dos adagios típicos de la hermenéutica: "comprender a un autor mejor de lo que él se comprendió a sí mismo" y "hay hermenéutica donde hay mal comprensión".[212]

Conde Gaxiola apunta que Ricoeur construyó una hermenéutica que se conoce como la hermenéutica del sí, con especialización a nivel intermedio en relación con el *cogito* cartesiano y al *anticogito* de Nietzsche.[213]

Respecto a Apel, al igual que Habermas, tuvo una época hermenéutica, pero ahora ambos pasaron a otra que llaman pragmática; en sus trabajos, ha sido

muy influenciado por Pierce, razón por lo que promueve una pragmática trascendental y le añade una ética del discurso; también toma ideas de Kant, hablando de un *a priori* de la comunicación, que permite la comprensión. A continuación, se asientan diversas aportaciones que hacen los autores consultados en relación con el trabajo de Apel.

Bengoa Ruiz de Azúa cita al propio Apel, quien concibe la hermenéutica como la conciencia de una contextualidad de la comprensión previa de los fenómenos, condicionada entre otras cosas por el lenguaje, de la que se deriva una facticidad y contingencia que afectan al trasfondo históricamente condicionado de los mundos vividos; además, todos los fenómenos deben ser evidentes y esa comprobación que precisamente se hace para verificar su evidencia es una pre-hermenéutica; sin embargo, aunque parezca evidente para un sujeto, ciertamente es un criterio de verdad necesario, pero no suficiente, por la sencilla razón de que la evidencia de los fenómenos está, en cuanto evidencia cognitiva, interpretada verbalmente por dicho sujeto; por tanto, Apel asienta que la *evidencia fenomenológica* en el sentido planteado por Husserl no es aún verdad, ya que el concepto de *verdad* incluye siempre, además, el postulado de la validez intersubjetiva de una interpretación verbal del mundo y uno mismo.[214]

En lo que respecta a Habermas, Beuchot asienta que después de un periodo hermenéutico, al igual que Apel -de quien es discípulo-, defiende el diálogo y la razón ética, propone no una pragmática trascendental, sino una pragmática universal, que; sin embargo, está muy cercana a la de su maestro; pugna por que se deje a la Ilustración que cumpla su proyecto, pues quedó incompleto o inconcluso y aconseja no entregarse a las alternativas a veces caóticas de la postmodernidad.

El mismo autor expresa que otros dos connotados estudiosos del arte de la interpretación son Eco y Rorty; de acuerdo con Eco, es posible salvaguardar, aunque sea poco, algo de la lectura literal, por más que se haga una lectura alegórica; para Rorty, no es posible y ni siquiera tiene sentido tratar de rescatar la lectura literal, solo le interesa hacer la lectura alegórica de los textos; no considera importante lo que quiso decir un autor y, de acuerdo con su idea, los textos no se interpretan, se utilizan; son bienes de uso y están a disposición de quien desee usarlos, por lo que ya no pertenecen al autor, se

han ido de sus manos.

Agrega que Rorty opina que las épocas en las que predominan la analogía, la analogicidad o la racionalidad analógica, son más benéficas para la hermenéutica, pues en ella se da el equilibrio entre la apertura, más allá del univocismo pero sin caer en el equivocismo, la amplitud de criterios, pero dentro de los límites que permitan cierta universalidad en los mismos y cierta objetividad o verdad aplicable a la interpretación.

Asimismo, Beuchot refiere que Vattimo, discípulo de Gadamer, puso de relieve la actualidad de la hermenéutica como lenguaje común de la filosofía, asumiéndola dentro de la tradición de Schleiermacher y Gadamer.[215]

Bengoa Ruiz de Azúa expresa algunas críticas que se hicieron entre los autores citados, por ejemplo, Heidegger criticando a Ricoeur, en los siguientes términos:

> La postración de que toda "visión" se fundamenta en el comprender.. .elimina la primacía del puro intuir que corresponde poéticamente a la primacía ontológica tradicional del ser-a-la vista. "Intuición" y "pensamiento" son derivados lejanos del comprender. También la "intuición de esencias" de la fenomenología se fundamenta en el comprender existencial.[216]

Los filósofos precitados son los que, de acuerdo con las fuentes consultadas, tuvieron gran influencia en el desarrollo de la hermenéutica, aunque pueden existir más.

Por ejemplo, Ferraris nombra a Spinoza, que incrementa los instrumentos técnicos y filológicos de la hermenéutica, poniendo fin a la idea según la cual la Biblia debe ser interpretada como el resto de la literatura antigua, o sea, sin escrúpulos religiosos; expresa que, si por una parte es infundada la idea según la cual es en el siglo XVII cuando se asiste al renacimiento del término "hermenéutica", también es un hecho que el florecimiento de los tratados sobre la materia es particularmente ingente y a menudo están dirigidos hacia la propuesta de una hermenéutica universal; concluye afirmando que la hermenéutica, hasta la Ilustración, había observado el principio in claris non fit interpretatio, según el cual los textos son normalmente comprensibles y la interpretación interviene sólo frente a los casos de específica oscuridad, en

cambio, Schleiermacher parte de un concepto antropológico en el que *todo comprender sea un interpretar*.[217]

Conde Gaxiola refiere a Betti, quien parte del principio de que el intérprete encuentra el significado de lo interpretado, en vez de preocuparse de la producción del sentido; su orientación es meramente "metodologizante" y es partidario de una interpretación donde el sentido presente una connotación extremadamente débil.[218]

Una propuesta moderna, actual y diferente de hermenéutica es la elaborada por Beuchot, que la relaciona con la analogía, por lo que ha recibido el nombre de hermenéutica analógica; dicha propuesta es comentada por algunos autores, como por ejemplo, Salcedo Aquino expresa que al afirmarse que en la hermenéutica se fusionan la comprensión y la explicación, como lo hacen Ricoeur y Gadamer, Beuchot recuerda inmediatamente la noción de sabiduría (*sophía-sapientia*), en la cual se fusionan el intelecto y la razón, pero sin mezcla, sin perder su especificidad, ya que en ese mixto que es la sabiduría predomina la intelección sobre la razón, ciencia o discurso, toda vez que la intelección es el conocimiento de lo simple y la ciencia de lo complejo, que prepara para ser conocido como simple a una luz superior o abstracción más elevada, resultando siempre en el culmen la intelección.

El mismo autor añade que Beuchot plantea no solo una metodología hermenéutica, sino también un modelo teórico de interpretación que evidentemente tiene supuestos ontológicos y epistemológicos. Asimismo, comenta que la perspectiva hermenéutica impulsada por Beuchot se caracteriza por una visión analógica que procura entender la ciencia de un modo que no sea ni univocista ni equivocista, sino analógico; intenta comprenderla de un modo que no sea meramente descriptivo, sino interpretativo, que "comprende y orienta de acuerdo con la indudable pluralidad de las ciencias, con arreglo a sus objetos"; su visión propia de la hermenéutica radica en conceptualizarla como un enfoque cognoscitivo que tiene como finalidad la comprensión, intentando fusionar la explicación en la comprensión, además, la hermenéutica tiene como propia la comprensión de textos porque ve las cosas y las actividades como textos que debe contextualizar.

El mismo Beuchot, citado por Salcedo Aquino, esclarece que la hermenéutica "explica contextualmente, y no solo causalmente, o no solo con la causalidad eficiente y físico-mecánica, sino además con la causalidad formal o estructural"; lo análogo es, según el aludido autor, lo en parte idéntico y en parte diverso, más aún, en él predomina la diversidad, pues es *lo idéntico según algún respecto y lo diverso sin más*; tiene más diversidad que de identidad, se preserva más lo otro que lo mismo, más lo particular que lo universal o común; conforme a su idea, en la analogía predomina la diferencia "que es peculio de lo particular; por eso se acerca más al particularismo que al universalismo, y, con todo, no renuncia a universalizar, claro que de una manera analógica, que tiene que tomar muy en cuenta a los particulares de los que parte".[219]

Bengoa Ruiz de Azúa opina que para la propuesta analógica, dar un sentido a los acontecimientos es imprimirles nuestra intencionalidad; donde hay una intencionalidad hay un sentido y eso es lo que caracteriza al ser humano rodeado de signos, ya sean palabras o símbolos"; asimismo, cita textualmente a Beuchot, quien brinda una explicación de su teoría de la analogía:

> La tesis de la analogía precisa: De una semiótica, así, del solo sentido, determinada por la palabra en las estructuras sintácticas, se pasa a una semiótica de la proposición, que enuncia la realidad, que pone en juego no sólo la esencia, como en la palabra, sino también la existencia, que además compromete al sujeto porque él es el que está juzgando acerca de la existencia que compete a la esencia o las esencias que encerraban como sentidos las palabras. Es donde más reluce el sujeto.[220]

Otro autor, Conde Gaxiola, resalta la aportación que hace Beuchot al estudio de la hermenéutica, a partir de su propuesta; opina que Beuchot propone la idea de la construcción de una hermenéutica analógica que supere las limitaciones de la hermenéutica positivista (John Stuart Mill, Rudolf Carnal, etc.) y de la hermenéutica relativista (Schleiermacher, Vattimo, etc.), lo cual en sí representa un mérito importante, sugiriendo un modelo analógico de interpretación que elude la univocidad inalcanzable y evita la caótica equivocidad; asimismo, incorpora la noción de Charles Sanders Peirce de ícono, en tanto la parte analógica del signo, en clara diferenciación de su parte unívoca -el índice- y de la parte equívoca que es el símbolo.[221]

Gadamer manifiesta que el giro hermenéutico de la fenomenología se abre en primer lugar hacia aquello que se trasmite a través del lenguaje, por lo cual en un primer plano el lenguaje tiene carácter conversacional; en una conversación algo pasa a ser lenguaje y no un interlocutor o el otro.[222]

A partir del desarrollo histórico de la hermenéutica, es posible afirmar que en el tiempo surgieron varias, como la hermenéutica filosófica, analógica y la jurídica, pero todas parten de su origen que, como se apuntó, está en la interpretación de los textos bíblicos; se analizó brevemente la hermenéutica analógica propuesta por Beuchot y ahora es turno efectuar algunos apuntes en relación con las otras dos especies de la disciplina en estudio.

Grondin glosa que la hermenéutica filosófica surgió en fechas relativamente más recientes, designándose de tal forma, en un sentido más restringido y usual a la posición filosófica de Gadamer y ocasionalmente también la de Ricoeur.[223]

El mismo Gadamer considera que el estrecho parentesco que unía en su origen a la hermenéutica filológica con la jurídica y la teológica descansaba sobre el conocimiento de la aplicación como momento integrante de toda comprensión; tanto en la hermenéutica jurídica como en la teológica es constitutiva la tensión que existe entre el texto de la ley o de la revelación, por una parte y por la otra, el sentido que alcanza su aplicación al momento concreto de la interpretación, en el juicio o en la predicación, pero en la interpretación de una ley no necesariamente debe concretarse a entenderla históricamente, sino debe concretarse a su validez jurídica.[224]

El mismo autor opina que en la actualidad, el trabajo de intérprete no es simplemente reproducir lo que en realidad dice el interlocutor al que interpreta, sino tiene que hacer valer su opinión de la forma que parezca necesaria, considerando cómo es auténticamente la situación dialógica en la que solo él se encuentra como conocedor del lenguaje de ambas partes; relata que la historia y el desarrollo de la hermenéutica muestra que junto a la hermenéutica filológica existieron una teológica y otra jurídica, que comparten junto con la primera el concepto pleno de hermenéutica; adiciona que, filosóficamente, la tarea de la hermenéutica consiste en indagar qué clase de comprensión y para qué clase de ciencia es esta, que es movida a su

vez por el propio cambio histórico.

Continúa Gadamer exponiendo que la distancia entre la hermenéutica espiritual-científica y la hermenéutica jurídica no es tan grande como podría pensarse; en general, tiende a suponerse que solo la conciencia histórica transforma la comprensión en método de una ciencia objetiva y que la hermenéutica logra su verdadera determinación solo cuando llega a desarrollarse como teoría general de la comprensión y la interpretación de los textos; sin embargo, la hermenéutica jurídica no tendría que ver con tal nexo, toda vez que no intenta comprender determinados textos, sino es un simple medio auxiliar de la praxis jurídica, encaminado a subsanar ciertas deficiencias, casos excepcionales en el sistema de la dogmática jurídica, por lo que, en consecuencia, no tendría la menor relación con la tarea de comprender la tradición, que es una de las características de la hermenéutica espiritual-científica; asienta que en la hermenéutica jurídica y por tanto de la interpretación consiste en concretar la ley en cada caso, es decir, en su aplicación.[225]

En opinión de Bengoa Ruiz de Azúa, la hermenéutica filosófica se refiere a una noción de sujeto menos orgullosa o arrogante que la racionalista moderna, es más “humilde” al aceptar que tiene presupuestos inconscientes, que tiene motivaciones nada luminosas ni lúcidas (como postulaba el racionalismo), sino actuantes desde lo que escapa al control y dominio ejercidos por la racionalidad. Además, la hermenéutica orienta al sujeto para colocarlo en un sitio distinto del que ocupaba con la modernidad univocista y rígida, pero también distinto de la atomización equivocista en que lo ha puesto la postmodernidad.[226]

Zavala Aguilar habla de una hermenéutica más específica para interpretar las leyes fiscales, la hermenéutica fiscal, ya que en la presente materia debe hablarse de interpretación fiscal, pues es interpretación legal, desde luego descontando que la materia de interpretación no son textos sagrados como lo podría ser la Biblia para un exegeta cristiano.[227]

2.2 Métodos de interpretación en materia fiscal

Para auxiliar al intérprete en su labor, existen diversos métodos de interpretación jurídica para desentrañar el sentido y alcance de las normas que integran los ordenamientos legales; la mayoría de ellos se encuentran ampliamente comentadas por la doctrina, inclusive existen debates acerca de que si son o no auténticos métodos para interpretar el Derecho; no se profundiza en tal debate, ya que cada caso es particular, además, los tratadistas tampoco se han expresado acerca de ello; baste decir que, como se señaló oportunamente, el Poder Judicial en México se ha pronunciado por aceptar que todos los métodos de interpretación son válidos para interpretar las leyes; simplemente se enuncian y definen de forma breve, enfatizando los que a juicio personal son los más comunes en la materia tributaria mexicana.

No está por demás señalar, que algunos autores se refieren al método de interpretación de las leyes fiscales, refiriéndose al "método estricto" o "interpretación estricta", donde -como ya se señaló en el capítulo anterior-, se confunden los efectos o resultados de la interpretación con los medios que se utilizan en la misma, por lo que el desentrañar el sentido de una norma, no puede estar limitado a un solo método.

De acuerdo con Gómez de Silva, la palabra "método" procede del latín *methodus* "método", del griego *méthodos* "modo de investigar; busca de conocimientos; acción de ir detrás", de *met* "detrás, después" y *hodos* "viaje", definiéndola como "manera; proceder, sobre todo si es ordenada y sistemática";[228] la Real Academia Española de la Lengua define "método" de acuerdo con varias acepciones, por ejemplo: "modo de decir o hacer con orden; modo de obrar o proceder, hábito o costumbre que cada uno tiene y observa; procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla";[229] de los conceptos anteriores, método significa hacer las cosas con orden, con sistema, por lo tanto, es un modo ordenado y sistemático de proceder, lo que lleva implícito un conocimiento profundo de la actividad que se desempeña, como es en el caso del conocimiento científico.

Gadamer expresa al respecto que el método representa el camino para ir en busca de algo, en razón a ello, lo metódico es recorrer de nuevo el camino andado y tal es el modo de proceder de la ciencia.[230]

Descartes proporciona una opinión y reflexión del método que es interesante, en los siguientes términos:

> Pues al fin y a la postre, el método que enseña a seguir el verdadero orden y a enumerar exactamente todas las circunstancias de lo que se busca, contiene todo cuanto da certidumbre a las reglas de la aritmética.
>
> Pero lo que más me satisfacía de este método era que mediante él estaba seguro de usar en todo mi razón, si no perfectamente, por lo menos lo mejor que yo pudiera.
>
> Y advirtiendo que esta verdad: yo pienso, luego yo soy, era tan firme y segura que no podían conmoverla todas la más extravagantes suposiciones de los escépticos, juzgué que podía admitirla sin escrúpulo como primer principio de la filosofía que yo buscaba.[231]

Si bien en la idea anterior el autor no especifica el método al que se refiere, sí lo hace con lo que para él representaba un método, como una herramienta para seguir el verdadero orden con el fin de obtener la certidumbre de las reglas aritméticas; aun cuando ello puede centrarse en la ciencia matemática es de aplicarse a las demás ciencias y a la vida en general.

Ya en el plano jurídico, en relación con los métodos para interpretar las leyes, Hoffmann apunta que el método de interpretación tiene su origen en el Derecho Romano -derecho quiritario-, mediante su adaptación a los cambios de la vida romana; sin embargo, es hasta principios del siglo XIX, con motivo del Código francés de 1804, que se formula una teoría de la interpretación jurídica, lo cual originó la Escuela de la Exégesis, en la que se intenta el primer análisis sistemático y metódico sobre interpretación de la ley.[232]

Zavala Aguilar define que al método de interpretación como “la ciencia que, de modo ordenado, se encarga del conocimiento del derecho y su investigación debidamente sistematizada, para poder aplicar las disposiciones jurídicas a supuestos concretos encontrando la verdad legal”, a diferencia de la técnica que es “el conjunto de procedimientos y recursos de que se vale el método para cumplir su objetivo”; por lo tanto, considera el método como

género y la técnica como la especie, toda vez de que el conjunto de técnicas hacen el método.[233]

En este orden de ideas, Hallivis Pelayo se pronuncia para diferenciar la hermenéutica de la interpretación, al señalar que no deben confundirse, ya que la interpretación aplica y le rigen los principios que descubre y fija la hermenéutica; es decir, la hermenéutica jurídica diseña los métodos de interpretación y la interpretación jurídica los aplica.[234]

Recasens Siches establece que es incorrecto hablar de "métodos de interpretación" del Derecho, ya que ninguno de ellos resuelve satisfactoriamente el problema de la interpretación, simplemente el hecho mismo de que sean *varios* los métodos propuestos refleja que ninguno de ellos es el método correcto o adecuado; además, comenta que se le han dado demasiadas vueltas al asunto, sin conseguir entrar al meollo, es más, ni siquiera han logrado acercarse a este; aunque, ciertamente, ha habido muchos autores que en los últimos noventa años se han aproximado a las entrañas de este problema y han preparado el camino para tratarlo con mayor acierto.[235]

Schmill y Cossío también cuestionan el valor jurídico de los métodos de interpretación planteados por la doctrina jurídica, por la razón que, salvo en ciertas épocas, a dicha doctrina no se le reconoce el carácter de fuente del Derecho, luego entonces, sus prescripciones sobre los métodos de interpretación no determinan de manera directa los sentidos normativos que deben dárseles; derivado de la anterior idea, consideran difícil hacer mayores precisiones sobre el sentido de las normas y sobre la posibilidad de que por medio de los métodos interpretativos se llegue a soluciones "jurídicamente correctas", es posible, en su opinión, plantear el tema de la interpretación desde un punto de vista distinto, para efectos de su comprensión.[236]

Lo anterior resultaría válido, si solo se centrara en los métodos sin confundirlos con los resultados de la interpretación, ya que el resultado que se busca en la interpretación siempre deberá ser el declarativo o "estricto", independientemente de los métodos utilizados en esa labor de desentrañar el sentido de la norma.

Los autores anteriores cuestionan el valor jurídico y la eficacia de los

métodos de interpretación porque, al ser varios y al provenir de la doctrina jurídica, no consideran que haya uno que sea el más adecuado, sino que la existencia de varios hace cuestionar que siquiera uno de ellos pueda ser correcto; al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha manifestado que para desentrañar el sentido de la norma jurídica, o sea, interpretarlas, sin importar que sean las "normas sustantivas",[237] pueden acudirse a los diversos métodos de interpretación jurídica propuestos por la doctrina, conforme se aprecia en la siguiente jurisprudencia (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Diciembre de 2002 Tesis: 2a./J. 133/2002 Página: 238 Materia: Administrativa Jurisprudencia.
>
> CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO.
>
> **El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales**, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, **son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones**, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.
>
> Contradicción de tesis 15/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia Civil del Sexto Circuito, antes Segundo del propio circuito y el Segundo en Materia Administrativa del Tercer Circuito, por una parte, y el Tercero en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, anteriormente tercero del propio circuito, por la otra. 15 de octubre de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán, quien fue suplido por Juventino V. Castro y Castro. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Amparo directo en revisión 1302/2001. United Parcel Service, Company. 23 de noviembre de 2001. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Verónica Nava Ramírez. Amparo en revisión 473/2001. Constructora Estrella, S.A. de C.V 5 de abril de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Carlos A. Morales Paulín. Amparo en revisión 262/2001. San Vicente Camalú, S.P.R. de R.L. 18 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Aída García Franco. Contradicción de tesis 34/2001-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Quinto en Materia Administrativa del Primer Circuito, Primero en Materia Administrativa del Tercer

Circuito, Segundo en Materia Administrativa del Segundo Circuito y Primero del Décimo Octavo Circuito, por una parte, y el Segundo en Materia Administrativa del Tercer Circuito, por la otra. 18 de octubre de 2002. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Tesis de jurisprudencia 133/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil dos.[238]

De la tesis jurisprudencial anterior, queda claro que el Máximo Tribunal mexicano otorga valor jurídico a los métodos de interpretación propuestos por la doctrina; no obstante lo manifestado por algunos autores. Ahora bien, en cuanto a los distintos métodos de interpretación existentes se tiene una importante diversidad, ya que dependiendo del autor consultado es el número de métodos que existen; a manera de ejemplo, Latapí Ramírez enlista los siguientes:

- Método de interpretación a *contrario sensu*.
- Método de interpretación por la analogía.
- Método de interpretación auténtica.
- Método de interpretación jurisdiccional.
- Método de interpretación doctrinal.
- Método de interpretación sistemática.[239]

Otro autor, Zavala Aguilar, contempla los métodos:

- Método exegético, surgido de la Escuela Absolutista.
- Método lógico, nacido de la Escuela Objetivista.
- Método histórico, emanado de la Escuela Subjetiva.
- Método de significación económica, derivado de la Escuela de la Interpretación Libre.[240]

De la Garza enuncia los métodos de interpretación jurídica exegético, histórico y económico;[241] Margáin Manautou coincide con la mayoría de los métodos referidos por De la Garza, solo que a la interpretación estricta le

llama también “literal”[242] lo que provoca confusión con lo señalado en el capítulo anterior; Hoffmann cita los métodos de interpretación que propone Savigny, a saber: a) gramatical o filológico, b) racional o lógico, c) histórico, y d) sistemático, cabe destacar que el análisis y uso de estos métodos y elementos debe hacerse en forma sistemática.[243]

Determinar qué método de interpretación es el correcto no será fácil y hasta puede resultar utópico, ya que depende del sentido que tenga el caso concreto, además, los autores consultados no se han puesto de acuerdo al respecto; Cisneros Farías considera que todos y cada uno de los métodos tienen defectos pronunciados, virtudes parciales, acierto en algunos aspectos, errores en otros, etc., pero no debemos olvidar que en la interpretación de las normas jurídicas, se podrán utilizar todos los métodos necesarios para desentrañar el sentido de las mismas, por lo que establecer un método como el perfecto, resulta aventurado; sin embargo, en lo que debe haber convergencia, es el hecho de que el resultado de esa labor interpretativa deberá ser solo uno; es decir, lo declarado o “estricto”; en relación con el “método perfecto”, el mismo autor cita las afirmaciones de Pascal, pasando por Klug, quien describe los rasgos de un método ideal o perfecto, pero no comprueba si es o no factible el implementarlo; para que este método fuese posible, “solo dos requisitos deben cumplirse: primero, no emplear ninguna expresión cuyo significado no se haya indicado de antemano en forma inequívoca, y, segundo, no establecer ninguna proposición que no se haya demostrado antes a partir de verdades conocidas”; según lo anterior, el método perfecto sería efectivo cuando se definieran todos los conceptos que aparecen, y demostraran todas las afirmaciones que se hacen.

El mismo autor expresa que en la ciencia jurídica no es posible construir el método perfecto, pero, el escepticismo en su posible encuentro o realización no debe detener los esfuerzos científicos y técnicos por encontrar sus características básicas, elementos esenciales y su fundamento lógico.[244]

Es difícil concebir unas leyes redactadas y elaboradas de tal manera que no contengan ficciones y presunciones, por ejemplo, que contrastan con el punto de partida sobre verdades conocidas; leyes de tales características solo podrían ser elaboradas por legisladores preparados y versados en la materia, lo cual, desgraciadamente, al menos en el ejemplo mexicano actual, distaría

mucho de ser posible; no hay métodos perfectos ni puede señalarse el más adecuado, ello quedará a juicio del intérprete ante la situación concreta.

En los apartados siguientes se estudian algunos de los métodos que a juicio personal se consideran más importantes y que, inclusive, han sido utilizados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación para interpretar artículos de diversos ordenamientos legales.

2.2.1 Método teleológico

La palabra “teleología” proviene del griego *telos* “fin” y de *logos* “discurso, palabra, razón”, y se refiere a la “ciencia que estudia qué tipos de objetivos o fines deben buscar con determinados comportamientos los seres humanos”, para algunos el fin es la felicidad, para otros el placer, etcétera;[245] de acuerdo con la Real Academia Española de la Lengua, la teleología es la “doctrina de las causas finales;”[246] de lo anterior, se concluye que la teleología es la ciencia que estudia el fin de las cosas.

En materia de la filosofía, de acuerdo con la enciclopedia Wikipedia, la teleología es el “estudio de los fines o propósitos, así como la posición que consiste en atribuir una finalidad u objetivo a los procesos; atribuir al resultado una influencia sobre el proceso que conduce a él, postulando una causa final, se opone a la interpretación mecanicista, violando la relación temporal entre causa (proceso) y efecto (resultado) que postula esta teoría”

La misma enciclopedia agrega que la enunciada es la posición teleológica más tradicional; sin embargo, existe otra que es compatible con la interpretación científica del mundo, el recurso a explicaciones finalísticas se explica por una limitación de las facultades intelectuales humanas; ella es la posición de filósofos como Kant; otro ejemplo de esta postura es la “teoría de la selección natural” de Darwin, que aportó una explicación naturalista de la apariencia de propósito en la naturaleza;[247] en opinión de Amor Villalpando y Sánchez Granados, la teleología es “la parte de la filosofía natural que estudia los fines”.[248]

De las definiciones citadas, puede desprenderse que en el contexto filosófico, la teleología es la posición que se refiere al estudio de las causas, con el propósito de encontrarles una finalidad u objetivo, como hizo Darwin con su “teoría de la selección natural” y en general, significa buscar las causas, el porqué de las cosas; trasladando el antecedente a la interpretación de las leyes, la teleología al servicio de la hermenéutica implica la búsqueda de las causas o fines consideradas por el legislador para la emisión de las normas

jurídicas; algunos autores también consideran al método teleológico como "lógico", que es componente etimológico de la misma palabra, por lo tanto, se consideran ambos métodos como sinónimos y se enuncian autores que hablan de ambos métodos en el presente apartado.

Cisneros Farías concibe al método lógico como aquel que consiste en analizar los elementos y características particulares de cada ley para entender el sentido lógico de la norma sujeta a interpretación.[249]

Para García Máynez, el método lógico no busca la intención puramente subjetiva del legislador, sino el sentido lógico objetivo de la ley como expresión del Derecho, de tal forma que los textos legales tienen una significación propia, implícita en los signos que los constituyen e independiente de la voluntad real o presunta de sus autores; agrega que el fin de la interpretación lógica es descubrir el espíritu de la ley "para controlar, completar, restringir o extender su letra".[250]

El método lógico nació en la Escuela Objetivista o de la Voluntad de la Ley, de acuerdo con Zavala Aguilar y se da cuando se busca el espíritu del precepto normativo al desentrañar la realidad de las cosas, examinado los hechos sobre los que se establece; también busca el elemento sistemático que coordina la norma jurídica con los demás preceptos integrantes de la normatividad aplicable y concluye que persigue la finalidad de la Ley, conocida como *ratio legis*.[251]

Hoffmann apunta que el método teleológico es expuesto por Savigny y Ihering, consistiendo en que el intérprete, antes que ninguna otra consideración, debe cuestionarse, en primer lugar, cuál es el interés que la norma trata de proteger y después de precisarlo, decidir la controversia, interpretando el precepto de modo que en su aplicación, efectivamente resulte protegido el interés que el precepto legal se propone garantizar.[252]

Ramalho Bittencourt expresa que la interpretación teleológica es difundida por los sociologistas, y toma en cuenta la finalidad y el objetivo de la norma, en su consideración económica;[253] dicha interpretación teleológica se parece, en definición a la interpretación auténtica, que si bien la realiza el legislador, atiende a los propósitos y objetivos perseguidos por la norma, que

generalmente se plasman en las exposiciones de motivos, que constituyen un medio auxiliar esencial para el intérprete.

Un ejemplo del uso del método teleológico por la Suprema Corte de Justicia de la Nación es el que se enuncia en la jurisprudencia que se transcribe a continuación, en relación con el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (el énfasis añadido es propio):

> Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIX, Junio de 2004 Tesis: 1a./J. 42/2004 Página: 219 Materia: Administrativa Jurisprudencia.
>
> VALOR AGREGADO. LA TASA DEL 15% A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2003, DEBE APLICARSE A LA ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS PREPARADOS PARA SU CONSUMO, SIN IMPORTAR EL LUGAR EN DONDE SEAN ELABORADOS O CONSUMIDOS.
>
> El artículo 2o.-A, fracción I, último párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que se aplicará la tasa del 15% a la "enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.". Ahora bien, de la **interpretación** contextual, sistemática y **teleológica** del citado precepto, se advierte que la referida tasa se aplica a todos aquellos alimentos preparados para el consumo, sin importar el lugar en donde sean preparados o consumidos, pues basta el mero acto de enajenación y que se trate de "alimentos preparados para el consumo", ya que este enunciado debe entenderse como toda aquella sustancia que, previa transformación o procesamiento, esté en condiciones de ser consumida por el destinatario o consumidor. De esta manera, la tasa del 0% o del 15% del impuesto al valor agregado no se determina en función del lugar en donde se preparen los alimentos, sino de que los que se enajenen estén preparados o sin preparar, en virtud de que el lugar en donde sean preparados no es un elemento objetivo que incida en el hecho generador del impuesto, sino que el hecho imponible se concreta en verificar si se actualiza la enajenación y, para determinar la tasa aplicable, se distinga si son alimentos preparados o sin preparar.
>
> Amparo en revisión 3/2004. Giovanni's del Sur, S.A. de C.V. 25 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Fernando A. Casasola Mendoza. Amparo en revisión 1010/2003. Nathalie Baeza Utzinger. 3 de marzo de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña. Amparo en revisión 111/2004. Snack's Unlimited, S.A. de C.V. 31 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz. Amparo en revisión

2641/2003. Pizzas Monza, S.A. de C.V. 31 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz. Amparo en revisión 131/2004. Santiago José Baeza Utzinger. 31 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Luis Fernando Angulo Jacobo. Tesis de jurisprudencia 42/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintiséis de mayo de dos mil cuatro.[254]

En el ejemplo anterior, el Máximo Tribunal mexicano utilizó el método teleológico para sentar jurisprudencia al resolver un caso, en relación con la correcta aplicación de la tasa de 15% del impuesto al valor agregado para la preparación de alimentos, sin importar el lugar donde se consuman.

No obstante, no podemos olvidar que la misma Corte modificó su criterio utilizado en la tesis anterior, estableciendo que dicho método se utilizará, o solo sería válido, cuando los antecedentes expuestos por el legislador dentro de la exposición de motivos de las leyes, estuviera incluido dentro de la redacción de los artículos en interpretación, así lo señalan la siguiente tesis (el énfasis es propio):

Registro No. 172168, Localización: Novena Época, Instancia: Primera Sala,

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Junio de 2007,

Página: 203, Tesis: 1a. LXXXV/2007, Tesis Aislada, Materia(s): Constitucional

PROCESO LEGISLATIVO. LAS RAZONES EXPUESTAS POR LOS ÓRGANOS QUE PARTICIPAN EN ÉL Y QUE NO FUERON REFLEJADAS EN LAS DISPOSICIONES LEGALES PROMULGADAS EN EL DECRETO RESPECTIVO, NO FORMAN PARTE DEL CUERPO LEGAL DE UN ORDENAMIENTO, POR LO QUE EN SU INTERPRETACIÓN NO PUEDEN INTRODUCIRSE ELEMENTOS NO INCORPORADOS EN EL TEXTO DE LA DISPOSICIÓN LEGAL DE QUE SE TRATE.

Las exposiciones de motivos contenidas en una iniciativa de ley, así como los debates del legislador, suscitados con motivo de su aprobación, no forman parte del cuerpo legal de un ordenamiento, porque no fueron incorporados en el texto de la disposición legal; y, por ende, carecen de todo valor normativo, ya que, por una parte, el artículo 14, segundo párrafo, constitucional que prevé el principio de seguridad jurídica, dispone que nadie podrá ser afectado en su esfera jurídica, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; **es decir, tal dispositivo constitucional no**

hace referencia a las observaciones y justificaciones expresadas por el autor de la iniciativa legal, ni a los argumentos que señalen los legisladores para aprobar, modificar, derogar o abrogar una norma de carácter general; y, por otra parte, debido a la publicidad de la norma, que se refiere a que los órganos del Estado encargados de difundir los ordenamientos legales en los respectivos ámbitos de su competencia, tales como el Diario Oficial de la Federación, Gacetas o Periódicos Oficiales, generalmente publican solamente el contenido de las leyes o artículos aprobados mediante el proceso legislativo o, en su caso, refieren cuáles normas han sido abrogadas o derogadas, **pero no suelen imprimir las iniciativas de ley y debates que dieron origen a las mismas; y, en consecuencia, no se puede invocar un derecho u obligación por la simple circunstancia de que el mismo se infiera de la exposición de motivos de la iniciativa de ley o de los debates del legislador, si no se plasmó expresamente en el articulado de la norma correspondiente; sin que sea lógico el argumento de que la interpretación teleológica subjetiva o exegética** de la disposición legal permita introducir elementos contemplados durante el proceso legislativo, pero no reflejados en el cuerpo legal, pues tal medio de interpretación requiere que el intérprete de la norma acuda a la exposición de motivos, debates o preámbulo que dieron origen a una ley o tratado internacional para interpretar uno o varios preceptos ambiguos u oscuros, con la plena conciencia de que **se están tomando en consideración cuestiones que son ajenas a la norma y, por ende, no forman parte de ella**.

Contradicción de tesis 154/2006-PS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito. 21 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

2.2.2 Método exegético y gramatical

El examen a la letra y/o gramatical tal vez sea el método más común y espontáneo que se utiliza en la interpretación de las leyes, muchas veces inconscientemente; de hecho, de manera errónea se dice que la interpretación o aplicación estricta es sinónimo de interpretación literal. Los autores consultados llaman como sinónimo al método exegético (lo cual sería errado), literal o gramatical; sin embargo, no se analiza a fondo si existen diferencias conceptuales entre los citados términos, pero se dedica un apartado especial a la gramática, por la importancia que ello reviste, en un capítulo posterior.

García Máynez explica que lo que se interpreta no es la voluntad del legislador, sino el texto de la ley, pero no significa que la interpretación deba ser única y puramente gramatical, toda vez que la significación de las palabras utilizadas por el legislador no se agota en su sentido lingüístico; comenta que a fin de percatarse de ello basta con pensar en la equivocidad de muchos de los términos que maneja y, sobre todo, en la imperiosa necesidad de usar vocablos que poseen una significación propiamente jurídica, no creada por él y que se haya en conexión con muchas otras del mismo sistema jurídico.

Relativo al método exegético, primero menciona que, de acuerdo con Blondeau, las decisiones judiciales deben fundarse exclusivamente en la ley, procediendo la interpretación solo en el sentido de exégesis de los textos; en consecuencia rechaza “las falsas fuentes de decisión, con las cuales se pretende sustituir la voluntad del legislador” como por ejemplo, precedentes, usos no reconocidos legalmente, consideraciones de utilidad general, equidad, adagios, doctrinas, etcétera.

El mismo García Máynez agrega que, históricamente, la idea de que toda interpretación es siempre exégesis de los textos, domina y dirige las enseñanzas de los más ilustres jurisconsultos franceses de la segunda mitad del siglo pasado como Demante, Marcadé, Demolombe, Aubry et Rau,

Laurent y Baudry-Lacantinerie; bajo esa perspectiva, la interpretación es la aclaración de los textos, no la interpretación del Derecho; pero, la labor de exégesis no es siempre es difícil, ya que el texto legal puede ser claro, de tal manera que no surja ninguna duda sobre el pensamiento de sus redactores; en tal caso, "cuando una ley es clara, no es lícito eludir su letra, so pretextos de penetrar su espíritu", por lo que la interpretación que resulta es puramente gramatical; enumera las herramientas auxiliares del método exegético, mediante el cual el intérprete deberá examinar:

1. Examen de trabajos preparatorios, exposiciones de motivos y discusiones parlamentarias.

2. Análisis de la tradición histórica y de la costumbre, a fin de conocer las condiciones que prevalecían en la época en que la ley fue elaborada, así como los motivos que indujeron al legislador a establecerla.

3. Si estos medios resultan infructuosos, habrá de valerse de procedimientos indirectos, como la equidad y los principios generales de Derecho...[255]

Contrario a lo expresado por el autor, interpretar la ley no siempre es fácil y a fin de desarrollar con efectividad el método exegético, puede ser difícil reunir los documentos auxiliares, sobre todo los trabajos preparatorios, exposiciones de motivos y discusiones parlamentarias, en particular cuando las normas son muy antiguas.

Recasens Siches considera al método literal como aquel que quiere atenerse al significado de las palabras de la ley, lo cual constituye un imposible, porque la interpretación literal es un absurdo, tanto como el intento de pensar en un cuadrado redondo, ya que si es interpretación no puede ser literal, y si es literal, luego entonces, no es interpretación.[256]

Zavala Aguilar recalca que el método exegético, literal o gramatical es considerado como tal porque utiliza el sentido literal o gramatical de las palabras fundado en el principio de legalidad que reza *nullum tributum, sine lege*, cuyo origen se remonta a la Escuela Absolutista, por el gran culto que le rinde a las palabras utilizadas, en donde se aplica lo que la letra significa y,

por si fuera poco, es el método que en su opinión las autoridades desean se aplique.[257]

El método exegético es definido por De la Garza como el que utiliza preponderantemente el sentido literal o gramatical de las palabras, así como su sentido lógico;[258] Cisneros Farías opina que en el presente método el legislador tiene un papel relativo, siendo el intérprete el que asume el rol más importante por los conocimientos de gramática y lenguaje que debe poseer.[259]

Hoffmann señala que la Escuela de la Libre Investigación Científica, encabezada por el francés Francois Geny, critica al método exegético, argumentando que la interpretación gramatical y la interpretación lógica se complementan necesariamente, en virtud de que particularmente en los casos de oscuridad, la labor del intérprete es integradora de la norma jurídica, porque allí donde la voluntad del legislador falta totalmente, el intérprete debe complementar y en ocasiones, integrar a la norma para cubrir las lagunas de la ley.[260]

Es importante aclarar que, como establece Recasens Siches, el método literal como tal es una aberración, por lo que veremos que en la confusión que se tiene por algunos, se utiliza al método gramatical, como sinónimos de un método literal inexistente cuando se pretende utilizar por suma de significados de palabras. Asimismo, no sería correcto hablar del método exegético, ya que como se mencionó en otro apartado, exégesis significa interpretar.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha utilizado en innumerables ocasiones el “método literal” y para muestra el siguiente ejemplo (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Junio de 2000 Tesis: P./J. 57/2000 Página: 10 Materia: Constitucional, Civil Jurisprudencia.
>
> INSTITUCIONES DE CRÉDITO. ALCANCE DE LA RESTRICCIÓN DE SU CAPACIDAD PARA ADQUIRIR Y ADMINISTRAR BIENES RAÍCES PREVISTA EN LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 27 CONSTITUCIONAL (INTERPRETACIÓN

LITERAL Y SISTEMÁTICA).

Conforme a lo establecido en el citado precepto, “Los bancos debidamente autorizados conforme a las leyes de instituciones de crédito podrán tener capitales impuestos sobre propiedades urbanas y rústicas, de acuerdo con las prescripciones de dichas leyes, pero no podrán tener en propiedad o en administración más bienes raíces que los enteramente necesarios para su objeto directo”. **De la interpretación literal de esta disposición, método al que acude en principio esta Suprema Corte de Justicia para desentrañar el alcance de todo precepto constitucional**, se advierte que el Constituyente a través de ella restringió la capacidad de los bancos para tener en propiedad o administrar bienes raíces, limitándolos a que únicamente adquieran esos bienes cuando sean enteramente necesarios para su objeto directo; de ahí que al no expresarse en forma precisa qué bienes raíces pueden adquirir y administrar los bancos, pues el ejercicio de tales prerrogativas se condicionó a la circunstancia de que éstos sean enteramente necesarios para su objeto directo, para arribar a una conclusión sobre el alcance que debe darse a la restricción constitucional en comento, resulta necesario acudir a diversos métodos de interpretación jurídica; máxime, que el ámbito del referido objeto directo tampoco deriva de la interpretación sistemática de los diversos preceptos que integran la Constitución General de la República del cinco de febrero de mil novecientos diecisiete.

Amparo en revisión 2301/98. Justo Andrés Medina Escobedo. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: José Carlos Rodríguez Navarro. Amparo en revisión 2295/98. César Daniel Ruiz Vera. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Amparo en revisión 536/99. Rosaura Hernández Vargas. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert. Amparo en revisión 1323/98. Luis Alberto Muy Ceballos. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Tereso Ramos Hernández. Amparo en revisión 690/99. Edgardo Medina Durán. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: María del Socorro Olivares de Fabela. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de mayo en curso, aprobó, con el número 57/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintinueve de mayo de dos mil.[261]

En el ejemplo anterior, el Máximo Tribunal utilizó el “método literal”, para precisar el alcance de la restricción que tienen las instituciones bancarias para adquirir y administrar bienes raíces, de acuerdo con el artículo 27 constitucional, además de reconocer que siempre es el método de interpretación que utiliza en primer lugar para desentrañar el sentido de las normas constitucionales. Resultaría notoria la confusión de la Corte, con lo

que debe ser el método gramatical, a menos que utilice el “método literal” como sinónimo del método gramatical.

En mi opinión, no concuerdo con el hecho de que exista un método exegético, ya que la palabra exégesis significa “explicar” (del griego ἐξήγησις [exeguesis], ἐξηγεομαι [exegueomai], ‘explicar’), por lo que, sí la palabra exégesis significa extraer el significado de un texto dado, ¿no es esta una definición de interpretación? Debido a lo anterior, la exégesis es, en su caso, una metodología que implica el uso de varios métodos, como se vio en capítulos pasados, una escuela de la interpretación.

2.2.3 Método histórico evolutivo

El método histórico evolutivo considera precisamente la historia y evolución que las normas jurídicas han experimentado en el transcurso del tiempo para desentrañar su verdadero sentido y alcance en el tiempo presente.

El método histórico evolutivo, como tal, de acuerdo con Cisneros Farías, tiene pocas o escasas aportaciones metodológicas, pero su importancia reside en que tuvo la valentía histórica de presentar oposición de forma abierta y a tiempo a la hegemonía del Código Napoleónico, muy a pesar de que en toda Europa, a unos cuantos años de la promulgación del aludido Código, los juristas alemanes, con Savigny a la cabeza, levantaron su opinión contraria a todo intento de codificaciones de su país; asimismo, agrega que los medios para llevar a cabo la interpretación de la ley, dentro de la escuela histórica, lo constituyen el histórico y el sistemático, elementos que representan la aportación de mayor valor correspondiente a esta escuela.[262]

Hoffmann expresa que desde un principio es característico de Savigny exigir una combinación del método histórico y el sistemático; el primero considera la génesis de cada ley precisamente en una situación histórica determinada; también, al método histórico se le conoce como “de la Evolución Histórica” y postula que el intérprete puede y debe ajustar el texto de la ley, eligiendo de entre las varias significaciones de los textos legales, aquella que esté en mayor armonía con las transformaciones de la vida social; añade que el expositor de esta teoría, Raymond Saleilles, postula que lo fundamental en la interpretación “es acudir a los elementos externos de la ley, a la costumbre, a las concepciones morales y a las modificaciones que impactan a la sociedad, haciendo que esta evolucione. Así, el autor propone una interpretación evolutiva, regida por la vida social”.[263]

De acuerdo con Recasens Siches, el método en comento intenta conseguir luz buceando en los antecedentes, para hallar lo que se reputa como lo más auténtico al sentido de una institución;[264] para Zavala Aguilar, el método histórico tiene su origen en la Escuela Subjetiva o de la Voluntad del

Legislador, al igual que el método literal, utiliza la gramática para examinar la forma y conexión sintáctica de la norma, pero también se basa en los trabajos preparatorios que inspiraron al legislador para crear la norma jurídica; también investiga los antecedentes históricos que precisan en alcance de la Ley, analizando las circunstancias que permitieron su elaboración;[265] finalmente, De la Garza enuncia que el referido método se vale, a fin de encontrar el preciso sentido de la ley, de los precedentes, del derecho derogado, de la evolución de determinada institución jurídica, etcétera.[266]

Por último, continuando con el proceso del estudio del método histórico, se apunta un ejemplo de su utilización por el Máximo Tribunal mexicano para indicar cómo debe interpretarse la Constitución mexicana, según se aprecia en la siguiente jurisprudencia (el añadido es propio):

> Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Junio de 2000 Tesis: P./J. 61/2000 Página: 13 Materia: Constitucional Jurisprudencia.
>
> INTERPRETACIÓN HISTÓRICA TRADICIONAL E HISTÓRICA PROGRESIVA DE LA CONSTITUCIÓN.
>
> **Para fijar el justo alcance de una disposición contenida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**, ante la insuficiencia de elementos que derivan de su análisis literal, sistemático, causal y teleológico, es factible acudir tanto a su interpretación histórica tradicional como histórica progresiva. En la primera de ellas, con el fin de averiguar los propósitos que tuvo el Constituyente para establecer una determinada norma constitucional, resulta necesario analizar los antecedentes legislativos que reflejan con mayor claridad en qué términos se reguló anteriormente una situación análoga y cuál fue el objeto de tales disposiciones, dado que por lo regular existe una conexión entre la ley vigente y la anterior; máxime, si a través de los diversos métodos de interpretación del precepto constitucional en estudio se advierte que fue intención de su creador plasmar en él un principio regulado en una disposición antes vigente, pues en tales circunstancias, la verdadera intención del Constituyente se puede ubicar en el mantenimiento del criterio que se sostenía en el ayer, ya que todo aquello que la nueva regulación no varía o suprime de lo que entonces era dado, conlleva la voluntad de mantener su vigencia. Ahora bien, de resultar insuficientes los elementos que derivan de esta interpretación, será posible acudir a la diversa histórica progresiva, para lo cual deben tomarse en cuenta tanto las condiciones y necesidades existentes al momento de la sanción del precepto constitucional, como las que se advierten al llevar a cabo su interpretación y aplicación, ya que toda Norma Fundamental constituye un instrumento permanente de gobierno, cuyos preceptos aseguran la estabilidad y certeza

necesarias para la existencia del Estado y del orden jurídico; por tanto, ante un precepto constitucional que por su redacción permite la adecuación de su sentido a determinadas circunstancias, ya sea jurídicas, o de otra índole, para fijar su alcance, sin imprimirle un cambio sustancial, debe atenderse precisamente a la estabilidad o modificación que han sufrido esas circunstancias, sin que con ello sea válido desconocer o desnaturalizar los propósitos que llevaron al Constituyente a establecer la disposición en estudio.

Amparo en revisión 2301/98. Justo Andrés Medina Escobedo. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: José Carlos Rodríguez Navarro. Amparo en revisión 2295/98. César Daniel Ruiz Vera. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Amparo en revisión 536/99. Rosaura Hernández Vargas. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert. Amparo en revisión 1323/98. Luis Alberto Muy Ceballos. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Tereso Ramos Hernández. Amparo en revisión 690/99. Edgardo Medina Durán. 28 de septiembre de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: María del Socorro Olivares de Fabela. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintinueve de mayo en curso, aprobó, con el número 61/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintinueve de mayo de dos mil.[267]

Del ejemplo citado, puede valorarse que el Máximo Tribunal habla acerca de dos métodos históricos, uno tradicional y otro progresivo, que en el contexto que le da, puede asimilarse al evolutivo, destacando las herramientas que pueden utilizarse para llevarlo a cabo, como los antecedentes legislativos, ya que de lo que se trata es desentrañar el correcto sentido de la norma constitucional, considerando, incluso, el contexto histórico en el que se promulga la norma.

2.2.4 Método económico y método sistemático

El método económico considera las implicaciones económicas de las normas, en el caso que ocupa al trabajo en desarrollo, tributarias, ya que finalmente, al implicar recaudación y extracción de recursos de los particulares al Estado, tienen una incidencia y resultado económicos, además, existe una atmósfera y circunstancias económicas en la sociedad receptora de la dichas normas.

Zavala Aguilar lo llama “método de significación económica”, cuyo origen es en la Escuela de la Interpretación Libre, porque analiza y toma en consideración las circunstancias económicas bajo las cuales surgió la norma a interpretar, estableciendo el alcance de acuerdo a las razones económicas que imperaban en ese momento y que hoy rigen, pero, debe cuidarse que invariablemente la redacción del precepto a dilucidar permita adecuar el sentido jurídico o económico de la disposición implicada, pues, recuerda que en materia fiscal los resultados progresivos están prohibidos;[268] para De la Garza, el presente método atiende a los fines y significado económico de los impuestos, así como al desarrollo de las circunstancias.[269]

El método sistemático, por su parte, es aquel cuyo postulado radica en interpretar la norma jurídica considerándola junto con las demás que forman parte del ordenamiento jurídico y aún más, correlacionándola con otras disposiciones integrantes de todo el sistema jurídico al que pertenecen, ya que el no hacerlo así y tomándola aisladamente, pueden provocarse contradicciones y antinomias en relación con otras normas, a fin de preservar su congruencia.

Con respecto al método sistemático, Cisneros Farías explica que Savigny, antes que Geny y su escuela científica, introdujo los conceptos “construcción y reconstrucción” del Derecho por medios lógicos sistemáticos;[270] Hoffmann establece que el método en cuestión intenta comprender, como un todo coherente, la totalidad de las normas jurídicas y de los institutos jurídicos que le sirven de base.[271]

Para Estrada Lara, el método sistemático es aquel que considera a las normas como integrantes de todo un sistema jurídico, observando que no se contrapongan, para dar congruencia a lo manifestado por el legislador;[272] Ramalho Bittencourt resalta al método sistemático en las siguientes palabras:

> Aquel que determina la interpretación de los conceptos del Derecho Tributario en función de sus contactos con el Derecho Civil, prohibiendo la "jurisdización" de conceptos económicos, ya que los institutos jurídicos deben ser comprendidos en concordancia con el lugar que ocupan o con el sistema del cuál son parte, con vistas a la unidad en el Derecho. Ordinariamente incorpora el criterio teleológico, económico o finalista.[273]

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en múltiples tesis y jurisprudencias, que por razones de espacio no se apuntan todas, ha considerado al método sistemático como un medio bastante eficaz de interpretación, por la seguridad y congruencia que da al ordenamiento jurídico general, por lo que recurre a él en innumerables ocasiones para dirimir las controversias y los asuntos que se le presentan; a manera de ejemplo, se cita la tesis, relativa a la pensión de invalidez que puede solicitar un sujeto asegurado en el Instituto Mexicano del Seguro Social (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIII, Enero de 2006 Tesis: IV.2o.T.107 L Página: 2430 Materia: Laboral Tesis aislada.
>
> PENSIÓN DE INVALIDEZ. PROCEDE SOLICITAR SU CANCELACIÓN PARA DEMANDAR EL OTORGAMIENTO DE UNA DE CESANTÍA EN EDAD AVANZADA, SI ÉSTA RESULTA MÁS FAVORABLE AL ASEGURADO.
>
> Si el asegurado en aras de obtener un mayor beneficio económico del que se le había otorgado en una pensión de invalidez, demanda su cancelación y el otorgamiento de una diversa por cesantía en edad avanzada; tal cancelación es procedente, aun cuando la Ley del Seguro Social no la contemple expresamente como figura jurídica, pues para ello resulta necesario acudir a la autointegración de la norma, que consiste en solucionar las lagunas existentes sin salir del propio ordenamiento, a través de distintos métodos, como la analogía, los principios generales del derecho, la interpretación sistemática y el argumento a fortiori. Así, conforme a **la interpretación sistemática, que consiste en dotar a un enunciado de comprensión dudosa un significado sugerido o no impedido por el sistema jurídico del que forma parte**, se concluye que para hacer procedente la pensión más favorable económicamente al asegurado, es factible demandar la cancelación de la que ya se disfruta,

para cumplir con el principio de la plenitud del ordenamiento. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 381/2005. Jorge Treviño Saldaña. 30 de septiembre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo Gómez Molina. Secretario: Miguel Ángel Cantú Cisneros.[274]

En ampliación al método económico, quisiera hacer la siguiente aportación sobre algunos aspectos históricos de este método, ya que es común que en los últimos años se haya puesto de moda hablar en materia de interpretación entre el **fondo sobre la forma**, pero a qué obedece este "nuevo modo" de ver las cosas; siendo que la exposición de motivos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación de 1967, preveía que en la interpretación, el intérprete debería utilizar para ello los diversos métodos de interpretación, **atendiendo incluso a la naturaleza económica** de los fenómenos contemplados por las normas fiscales, ¿será que uno y otro caso estén relacionados?

Para tener una idea general de lo anterior, debemos entender y comprender por qué nos referiremos a la hermenéutica jurídica y a los métodos de interpretación y su relación entre sí. La hermenéutica jurídica, es la disciplina que se encarga de interpretar los textos jurídicos, agrupando para ello a una serie de métodos y técnicas propuestos por la doctrina; es importante su estudio, ya que todo análisis e interpretación de leyes precisa de su conocimiento, a fin de cumplir con el objetivo fundamental del intérprete que es, desentrañar el verdadero sentido de la norma jurídica para aplicar en su caso, los efectos estrictos que procedan.

Por otra parte, de acuerdo con Gómez de Silva, la palabra "método" procede del latín *methodus* "método", del griego *méthodos* "modo de investigar; busca de conocimientos; acción de ir detrás", de *met* "detrás, después" y *hodos* "viaje", definiéndola como "manera; proceder, sobre todo si es ordenada y sistemática".[275] La Real Academia Española de la Lengua define "método" de acuerdo con varias acepciones, por ejemplo: "modo de decir o hacer con orden; modo de obrar o proceder, hábito o costumbre que cada uno tiene y observa; procedimiento que se sigue en las ciencias para hallar la verdad y enseñarla";[276] de los conceptos anteriores, podemos concluir que método significa hacer las cosas con orden, con sistema y, por lo tanto, es un modo ordenado y sistemático de proceder, lo que lleva implícito un conocimiento profundo de la actividad que se desempeña, como es en el caso

del conocimiento científico.

¿Qué es el Método económico?

El método económico considera las implicaciones económicas de las normas tributarias, ya que finalmente, al implicar recaudación y extracción de recursos de los particulares al Estado, tienen una incidencia y resultado económico, además, existe una atmósfera y circunstancias económicas en la sociedad receptora de dichas normas.

Zavala Aguilar lo llama “método de significación económica” cuyo origen es en la Escuela de la Interpretación Libre;[277] para De la Garza, el presente método atiende a los fines y significado económico de los impuestos, así como al desarrollo de las circunstancias.[278]

Para mayor abundamiento, la escuela de interpretación llamada Escuela Libre que, de acuerdo con Pereznieto Castro, postula la libertad de acción del juzgador para resolver; con ello, el juez ya no se somete al texto de la Ley, ya que puede resolver el caso planteado, inclusive, sin atender a dicho texto, sino a los cambios de la sociedad a los que la ley está necesariamente sometida; el método propuesto por la presente escuela es más cercano al método de precedente que aplica la jurisprudencia en el sistema del *common law*, pues la libertad del juez se pretende sea muy amplia.[279]

En esta escuela, el juez salta por encima del binomio ley-hecho, siendo libre para ubicar al hecho o conducta humana y a partir de esa circunstancia predominante, elaborar de manera libre su sentencia. En otras palabras, se interpretan los hechos, no las leyes, con lo cual, el método económico es el ideal para interpretar hechos, no leyes, ya que va a la sustancia económica de los hechos.

Como ejemplo de la utilización del método económico para interpretar las disposiciones tributarias, se transcribe una jurisprudencia relativa a la antigua ganancia inflacionaria que determinaban las personas morales hasta el ejercicio 2001; si bien la redacción de la tesis no refiere al método económico de manera expresa o explícita, puede inferirse que implícitamente se contiene, ya que los ministros consideran el entorno económico que imperaba

en la época en que se promulgó la norma en cuestión, como se aprecia en el texto (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: IX, Febrero de 1999 Tesis: P. I/99 Página: 38 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada.
>
> **Rubro**
>
> RENTA. LOS ARTÍCULOS 7o.-B, 15 Y 17, FRACCIÓN X, DE LA LEY QUE REGULA ESE IMPUESTO, VIGENTES A PARTIR DE 1987, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL LIMITAR LA DEDUCCIÓN DEL INTERÉS DEDUCIBLE Y ACUMULAR LA GANANCIA INFLACIONARIA.
>
> **Texto**
>
> El principio de proporcionalidad tributaria consagrado por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, exige considerar la capacidad contributiva entendida como la potencialidad de contribuir al gasto público. El objeto del impuesto sobre la renta a cargo de las sociedades mercantiles lo es precisamente la riqueza integral o renta del sujeto pasivo, entendida en un sentido amplio como cualquier modificación positiva que sufra el patrimonio. Los artículos 7o.-B, 15 y 17, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado el primero y modificados los otros mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1986, no violan el principio de proporcionalidad tributaria al limitar el interés deducible a la diferencia entre los intereses a cargo y el componente inflacionario de la totalidad de las deudas y al obligar a acumular como ganancia inflacionaria el resultado obtenido cuando dicho componente inflacionario sea superior a los intereses devengados a cargo, en virtud de que con ello sólo **se consideran los efectos positivos que el fenómeno inflacionario produce de manera real en el patrimonio de los deudores**, quienes ven disminuidas sus deudas por el solo transcurso del tiempo con motivo del aumento generalizado en el precio de los bienes y servicios y la correspondiente pérdida del valor de la moneda, y ello a través de un procedimiento que permite medir con exactitud la inflación pues **el componente inflacionario se obtiene conforme al Índice Nacional de Precios al Consumidor que refleja el incremento en el precio de los bienes y servicios**. Además, del artículo 7o.B, en relación con el 10 y 22, fracción X, de la ley de la materia, se advierte que los efectos negativos que la inflación produce en el patrimonio de los acreedores también son considerados pues el componente inflacionario de la totalidad de los créditos debe restarse de los intereses a favor a fin de obtener el interés acumulable, que si resulta inferior al referido componente produce una pérdida inflacionaria deducible, de suerte tal que el legislador atiende a la afectación tanto positiva como negativa que sufre el patrimonio de cada contribuyente en lo individual con motivo de los efectos del fenómeno inflacionario, así como el patrimonio de ambas partes en una operación, a saber, el del acreedor y el del deudor, **lo que se traduce en un sistema tributario justo que guarda equilibrio entre todos los afectados por la realidad económica que se vive y que atiende a la capacidad**

contributiva del universo de sujetos que deben cubrir el impuesto.

Precedentes

Amparo en revisión 1332/88. Compañía Hotelera El Presidente, S.A. de C.V. 21 de febrero de 1991.[280]

El método económico interpretativo ha sufrido grandes críticas por doctrinarios de la materia al afirmar que aplicando dicho método se pierde seguridad jurídica, ya que se despega de los ordenamientos jurídicos positivos, es decir, de todo aquello que se encuentre establecido en leyes escritas. En este orden de ideas, se puede pensar que con este tipo de interpretación funcional se llega a sustituir la voluntad del legislador con la voluntad del intérprete, que se convertiría en un momento dado en el creador verdadero de las leyes, pudiendo ocasionar con ello una especie de derecho libre o anárquico.

Este método está establecido en el Ordenamiento Tributario Alemán que dispone que: "para la interpretación de las leyes de Impuestos se debe atender a su fin, a su significado económico y al desarrollo de las circunstancias (hechos). En las Primeras Jornadas de Derecho Tributario Latinoamericanas se declaró que "En la apreciación de los hechos determinados de la obligación tributaria sustantiva, la realidad económica (sustancia económica) constituye un elemento a tenerse en cuenta".[281]

En todos los sistemas jurídicos, tanto los de tradición romana (*civil law*) como los del derecho común (*common law*), la intensificación de las relaciones sociales ha promovido una expansión concéntrica de la producción normativa, jamás vista en otros tiempos.

Para autores como Barbosa Nogueira, la interpretación económica lleva a más de una circunstancia como bien este tema significa: la expresión interpretación económica significa ocho conceptos diferentes: 1. Búsqueda de la sustancia económica de la forma jurídica, 2. Utilización de conceptos propios del derecho tributario, como consecuencia de su autonomía, 3. Búsqueda de la identidad de efectos económicos, 4. Combate al abuso de formas del derecho privado, 5. Introducción de la teoría de abuso del derecho en el derecho tributario, 6. Mera interpretación teleológica, 7. Valoración de

los hechos, y 8. Interpretación del hecho.[282]

En materia fiscal, de acuerdo con el Diccionario Jurídico Mexicano, se define el método económico de las normas fiscales estableciendo que consiste en indagar cuál es el significado económico de la norma, de los conceptos considerados en ella, a fin de determinar su alcance. Este método se fundamenta en el criterio objetivo de los elementos fácticos del hecho imponible, distinguiéndolos de todo revestimiento formal o denominación jurídica, a fin de que sea el significado económico el que determine su alcance jurídico.[283]

El Diccionario Jurídico Mexicano, citando a Jarach, aclara el concepto en los siguientes términos: "si el impuesto… se funda en el principio de capacidad contributiva, entendida como una apreciación político-social de la riqueza de los contribuyentes, es evidente que la interpretación de las normas que establecen las obligaciones tributarias y definen los hechos imponibles debe hacerse tomando en cuenta, por un lado, las finalidades políticas -que son la base de la apreciación del legislador- y, por el otro, los elementos objetivos de la riqueza; de lo contrario no se entiende cuál es la función que el legislador desde el punto de vista tributario, ha querido atribuir a la riqueza".[284]

Es importante señalar que como ya se comentó, el método económico se utiliza básicamente en países con un derecho anglosajón o *common law*, en donde la característica principal del derecho jurisprudencial, es que se legisla conforme a la jurisprudencia resultante, los jueces deben fundamentar sus decisiones o sentencias judiciales mediante un estudio minucioso de los precedentes, hechos o pruebas que incriminen al detenido sin violar o vulnerar sus principales derechos; sin embargo, se antepone el fondo sobre la forma aun y cuando el primero no esté legislado. Es decir, los hechos son el fondo de las cosas, y la forma es la ley. Por otra parte, en México el derecho que prevalece es el derecho legislado o positivo, por provenir del derecho germánico-románico en donde solo lo que la ley establece es lo que obliga al gobernado o permite actuar al gobernante *civil law*.

En este sentido, algunos países donde el fondo o la sustancia del hecho real es de mayor importancia que lo establecido en leyes escritas, se utilizan

diferentes métodos de interpretación de los aplicables en México en materia tributaria, siendo el método económico el método por excelencia.

Antecedentes del Método económico

El Derecho no nace en épocas modernas, el Derecho tiene sus inicios en la Europa Británica, la Europa Romana y Alemana, por ello es importante analizar los antecedentes en dichos países, así como en aquellos que han seguido la huella del derecho jurisprudencial como práctica para desahogar los defectos de las leyes escritas. El principio de Preeminencia del fondo sobre la forma se puede definir como el hecho de interpretar la sustancia de los hechos que enfrentan los titulares del derecho privado y que conllevan repercusiones al Estado, titular del derecho público; es decir, no limitar la actuación de los particulares al derecho formal escrito, sino buscar la esencia económica, social y jurídica de todo acto realizado por una persona.

A continuación se mencionan datos históricos y definiciones del Derecho Común Internacional, conocido también como *common law* con el objeto de comprender qué elementos constituyen a este, y cuál es su forma de integrarse. Las características del *common law* son totalmente diferentes de la tradición romano-germánica, el *common law* ha sido elaborado por los jueces en el curso de dirimir los litigios entre particulares, y este origen es hoy todavía evidente.[285]

Un punto importante, es que una gran parte, sino la mayoría de las reglas que aplican en los países del *common law* provienen de la jurisprudencia de casos litigados, y no de leyes o decretos. Cuando los jueces dictan sentencias, ponen por escrito, crean reglas que, a causa de la tradición de *stare decisis* (acatar decisiones), tienen vigencia dentro de la misma jurisdicción. Otras características es el papel que desempeñan los jueces y los jurados durante los juicios civiles, criminales o administrativos, el abogado del *common law* tiene que consultar toda la jurisprudencia judicial aplicable para saber las reglas específicas conforme a las cuales se resolverá el caso. Aun cuando se trate de un caso regido por alguna ley, será necesario consultar la jurisprudencia para conocer la interpretación que se ha dado a la ley, ya que tal interpretación es obligatoria conforme al *stare decisis*.

Se dice que la regla *stare decisis (stare decisis et non quieto movere*, acatar decisiones y no abrogar reglas establecidas) existe solo por tradición en el sistema de *common law* y es la base del gran poder judicial que caracteriza estos sistemas. Esta regla se desarrolló junto con las cortes del *common law* en Inglaterra, y ha sido preservada, con más o menos fuerza, en todas las jurisdicciones, según la regla, una vez que una corte dicta una sentencia final en un caso litigado, esa sentencia establece reglas que requieren aplicación igual en casos futuros que presenten las mismas circunstancias dispositivas.

No está por demás señalar que aparte del *stare decisis*, existen otros elementos fundamentales utilizados en el *common law*: la *ratio decidendi* y el *obiter dictum*. El primero de ellos consiste en el argumento que regula el caso en estudio, se usa para referirse a los argumentos que motivaron la sentencia, es decir, el núcleo central de la decisión o la razón de la decisión. Ahora bien, todo aquello que por exclusión no constituya la ratio *decidendi* será *obiter dictum*, es decir, serán aquellas consideraciones que no son necesarias para la decisión del caso, aunque pueden servir para robustecer a la razón de decidir.

José de Jesús López menciona que el nacimiento del *common law* se da cuando Guillermo el Conquistador, tuvo una triple idea genial siendo la primera, la formación de un Consejo que le ayudase a gobernar. Establece también que: La segunda idea, la cual forja el inicio inminente del derecho común (*common law*), la cual inicia cuando el Rey decide averiguar cuál es la *commune lay*, expresión francesa que después fue traducida al inglés como *common law*. Para averiguar la verdad de la manera de ser de los anglos y sajones, ideó la formación de tribunales que buscaran en cada caso concreto, cuál era esa *commune lay*, y que los procesos deben ventilarse ante doce vecinos del reino, que sean los iguales de las partes que se están juzgando y con eso se da el nacimiento del juicio por jurado.[286]

Marta Morineau menciona que estos antiguos tribunales de derecho común establecidos por la Corona, tuvieron su cede en la ciudad de Londres, en la Sala de Tribunales de Westminster, que fueron el Tribunal del Tesoro (*Court of Exchequer*), para asuntos hacendarios, el Tribunal del Banco del rey (*Court of Kings Bench*), con jurisdicción tanto civil como penal y el Tribunal de Causas Comunes (*Court of Common Pleas*), con jurisdicción civil.[287]

El derecho americano, al ser un país de conquista inglesa, pertenece a la familia jurídica del *common law*, por lo cual sus raíces hay que buscarlas en el derecho inglés, aunque citando a Marta Morineau nos menciona que esto no quiere decir que el derecho de los Estados Unidos y el de Inglaterra sean iguales, las diferencias obedecen a dos razones fundamentales: en primer lugar, a la circunstancia de que, el derecho americano recibió y todavía sigue recibiendo influencias ajenas a la inglesa. En segundo lugar y sin dejar de ser tan importante como la otra, que después de su Independencia, Estados Unidos se convirtieron en una república federal, adoptando, de este modo, una organización político-constitucional diferente de la inglesa.[288]

En síntesis se puede definir al *common law* como un cuerpo de principios, precedentes y reglas, que procura cimentarse, no en normas fijas, sino en principios inspirados en la justicia, en la razón y en el buen sentido, determinados por las necesidades de la comunidad y por las transformaciones sociales, a partir de la premisa de que estos principios deben ser susceptibles de adaptación a las nuevas condiciones, a los intereses, relaciones y sus impuestos o requeridos por el progreso de la sociedad.

El principio en México

El principio de Preeminencia del fondo sobre la forma como se describe en el apartado anterior está conformado de términos que en el orden jurídico mexicano no existen, términos que dejan abierto el camino a determinar la sustancia de los actos jurídicos, independientemente de los aspectos de formalidad de los mismos.

En México, la práctica de realizar situaciones jurídicas apegándose a las formalidades de los actos y dejando a un lado la posibilidad de demostrar la sustancia de los mismos ha tenido por consecuencia que se llegue a incurrir en delitos de diferente índole en el campo del derecho.

Como antecedente, el 5 de septiembre de 2005 el Ejecutivo Federal envió al Congreso de la Unión una iniciativa en la cual propuso una importante modificación al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación (CFF), a fin de adoptar el supuesto principio de Preeminencia del fondo sobre la forma, lo cual dio lugar a una serie de críticas por parte de diversos especialistas en la

materia, ya que tal iniciativa nos invita a realizar una ardua reflexión sobre las ventajas y desventajas de un sistema que abre las puertas a las autoridades para modificar los hechos sin atender a las formas, con el ánimo de aplicar las disposiciones legales que “según ellas”, le corresponda a los hechos que se deducen del análisis subjetivo y objetivo de un “comité”.

En la exposición de motivos de la iniciativa en comento se esgrimió que dicha propuesta era una respuesta a la necesidad de lograr que las disposiciones de Derecho Fiscal se aplicaran atendiendo al fondo, para evitar que los contribuyentes realicen actos artificiales para eludir la aplicación de normas y el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuyo efecto sea reducir o disminuir la base o el pago de una contribución, la determinación de una pérdida fiscal, o la obtención de un estímulo o cualquier otro beneficio fiscal, derivado de la ausencia de este principio, por lo que con él, se impediría interpretar y aplicar las disposiciones fiscales en perjuicio del fisco federal.

Cabe mencionar que mediante el uso de una especie de maniqueísmo jurídico,[289] se propuso que la realización de situaciones jurídicas o de hecho (actos) en lo individual o en su conjunto, pudieran ser de dos clases:

1. Actos revestidos de una formalidad, que son idóneos y propios. En este caso, la forma es fondo y no se modificaran las disposiciones legales aplicables al hecho y sus consecuencias jurídicas.

2. Actos revestidos de una formalidad, que son artificiales o impropios. En este caso, la forma no es fondo y se buscará el fondo, determinando cuál es el acto idóneo o apropiado que corresponde a esa situación, o bien el acto jurídico y la consecuencia jurídica correspondiente. En otras palabras, como la forma no es la verdad o lo correcto (artificial o impropio) se tiene que buscar un acto o situación jurídica que corresponda a esa verdad correcta (idónea y propia), a fin de determinar las disposiciones legales aplicables a ese acto y sus consecuencias jurídicas.

Ahora bien, el cuarto párrafo del artículo 5 del CFF de la iniciativa descrita proponía lo siguiente:

Se considera que un acto es artificial o impropio cuando se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que dichos actos produzcan efectos económicos iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos idóneos o apropiados. Se considera que se producen efectos iguales o similares cuando los efectos económicos, distintos de los fiscales, no tengan diferencias relevantes.

II. Que los efectos fiscales que se produzcan como consecuencia de los actos artificiales o impropios, consistan en cualquiera de los siguientes:

a) La disminución de la base o del pago de una contribución.

b) La determinación de una perdida fiscal, en cantidad mayor a la que legalmente corresponda.

c) La obtención de un estímulo o de cualquier otro beneficio fiscal, presente, pasado o futuro.[290]

Es importante mencionar que el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación que se pretendió reformar y que no prosperó, establecía reglas de interpretación que debían operar sobre los presupuestos de hecho o hipótesis normativas, de tal suerte que si las mismas imponían una carga, deberían aplicarse de manera estricta. La propuesta en comento dejó intocado ese sistema de interpretación de la norma, pero se introducía sobre la conexión o configuración, a fin de interpretar o valorar los hechos facticos, bajo el principio de la preeminencia del fondo sobre la forma, para determinar una consecuencia jurídica.

El dictamen que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados hizo el 8 de diciembre de 2005 a dicha iniciativa del Ejecutivo, sustento el rechazo a la misma con base en lo siguiente:

Esta Comisión considera que la propuesta del Ejecutivo, crea una absoluta inseguridad jurídica puesto que, cualquier interpretación jurídica, que hagan los contribuyentes obligados por la norma, dada la autoaplicación de supuestos normativos en la materia, estará en entredicho y sujeta a modificación cuando la autoridad fiscal decida subjetivamente que en un determinado caso debe prevalecer “el fondo sobre la forma”, incertidumbre incluso más grave cuando la autoridad no ejerza sus facultades revisoras en el caso, pero ellas no hayan caducado ni el crédito prescrito, ya que, en tal supuesto las contribuciones pagadas pueden no ser las definitivas, dejando inconclusos los efectos locales de situaciones jurídicas ya consumadas, provocando una grave incertidumbre.

> Tal inseguridad jurídica, por otro lado, es atentatoria de un sistema económico neoliberal, como el nuestro, y desalienta gravemente la inversión de capitales, que se verán afectadas por la enorme inseguridad jurídica de los efectos fiscales de las transacciones celebradas, lo que nos alejará aún más de la inevitable competitividad internacional, también y principalmente por la condición desventajosa en que se encontrarán los empresarios nacionales.
>
> Por lo anterior, es Dictaminadora considera que el texto que se propone en este artículo implica dejar en un estado de inseguridad jurídica al contribuyente, ya que las autoridades fiscales podrían recaracterizar las operaciones realizadas por los contribuyentes, sin que fuera necesaria la invalidez de las mismas por parte del Poder Judicial.
>
> Por otra parte, esta Comisión considera que respecto a la adición del artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación, no se estima conveniente, en razón de que el Código Civil y los precedentes judiciales existentes, señalan que la nulidad de los actos simulados sólo pueden ser declarada por un juez del orden común competente, previa petición de quienes resulten perjudicados con la simulación, o del Ministerio Público en su caso; y mientras esto no suceda, el contrato surte todos sus efectos.
>
> Asimismo, si no existen disposiciones expresas en las leyes y para los casos que ellas comprendan, nuestra legislación no autoriza que se reconozca la existencia de nulidades de pleno derecho, sino que deben ser declaradas conforme a lo mencionado anteriormente.[291]

En el mismo orden de ideas, se volvió a retomar por parte del Poder Ejecutivo la intención de incorporar al artículo 5 dos párrafos, el tercero y el cuarto, como reforma fiscal al Código Fiscal de la Federación (CFF) para 2014, adicionándose facultades a las autoridades para darle fuerza a este artículo dentro de los artículos 69 y 69-B para presumir actos simulados. Los párrafos pretendidos del artículo 5 del CFF establecían:

> Si la autoridad fiscal detecta prácticas u operaciones del contribuyente que formalmente no actualicen el hecho imponible establecido en una norma tributaria y carezcan de racionalidad de negocios, determinará la existencia del crédito fiscal correspondiente a la actualización del hecho imponible eludido.
>
> Se entenderá que una práctica u operación no tiene razón de negocios, cuando carezca de utilidad o beneficio económico cuantificable para el o los contribuyentes involucrados, distinta de la elusión, diferimiento o devolución del pago realizado.

Adicionalmente, la exposición de motivos a esta reforma, establecía: "… Incluso podemos destacar la existencia de una doctrina judicial denominada 'Prevalencia de la sustancia sobre la forma, que postula, 'que los tribunales no se encuentran constreñidos a respetar la forma jurídica elegida por el

contribuyente y bajo la cual se presenta la transacción' -así como tampoco se encuentran obligados a reconocer los beneficios fiscales inherentes a la forma escogida-, si dicho aspecto de la operación no coincide con la realidad económica objetiva, es decir, con la verdadera naturaleza de la transacción".[292]

Obvio, la propuesta del Ejecutivo al artículo 5 en comento quedó desechada por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados al señalar en su dictamen lo siguiente:

> La que Dictamina concuerda en que en la práctica las operaciones que realizan las personas físicas y morales también se llevan a cabo para realizar conductas constitutivas de actos elusivos, que dan lugar a prácticas u operaciones que no actualizan el hecho imponible de la norma tributaria, generando por consecuencia un aprovechamiento indebido en detrimento del erario federal.
>
> Sin embargo, también se debe reconocer que existen criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los que se establece que la interpretación estricta de la Ley no implica que mediante una interpretación letrista de ésta se pueda cometer el fraude a la Ley.
>
> Por lo anterior, se estima que no es pertinente la modificación que se propone, pues la autoridad cuenta con los elementos jurídicos para analizar no sólo la forma, sino el fondo de los actos y operaciones a las que los contribuyentes atribuyen efectos fiscales, así como para resolver en consecuencia.[293]

De lo anterior, podemos desprender que los principios constitucionales como es el de legalidad y los referentes a la seguridad jurídica, así como la diferencia entre el *common law* y el *civil law*, no se respetan en México, sino que se utiliza la Doctrina Jurídica indiscriminadamente para sustentar situaciones que pueden resultar absurdas, sin diferenciar los sistemas jurídicos en donde deben aplicar, provocando situaciones hibridas difíciles de resolver, tanto para los gobernantes como para los gobernados y desvirtuando la naturaleza correcta del Derecho Positivo Mexicano, aunado al desconocimiento de lo que es la actividad interpretativa (interpretación) y sus elementos, y la incorporación del artículo 69-B al CFF que surge con un *telos*[294] nacido del principio de la preminencia del fondo sobre la forma, los efectos serán interesantes.

En México, en los artículos 14 y 16 constitucionales, dentro de las garantías

individuales de los ciudadanos mexicanos, queda de manifiesto la seguridad y legalidad jurídica, por lo que cualquier acto que realice la autoridad debe estar fundado y motivado. Por otra parte, el artículo 31 fracción IV del mismo ordenamiento, establece que se debe contribuir de conformidad con lo que establezcan las leyes (principio de legalidad), por lo cual, cualquier intento de aplicación del principio de la preeminencia del fondo sobre la forma, resultaría infructuoso ante la violación flagrante de dicho artículo de nuestra carta magna, ya que el método económico interpreta los hechos, no las leyes.

Debido a lo anterior, resulta aberrante y contradictorio, que si bien el método económico se encuentra al menos esbozado dentro de la exposición de motivos del artículo 5 del CFF de 1967, así como en diversas tesis de los tribunales federales en materia fiscal, se pretenda utilizar dentro de nuestro sistema jurídico mexicano para desentrañar el sentido y alcance de la norma jurídica al interpretarlas, ya que se estaría violentando dicho sistema y con ello violentando la seguridad jurídica de los gobernados y los principios básicos y elementales de nuestro Derecho mexicano.

2.2.5 Otros métodos de interpretación

Los anteriores son los métodos que, en opinión personal, tienen mayor aplicación en la práctica diaria; sin embargo, existen algunos más mencionados por la doctrina. A manera de complemento se enuncian algunos, sin pretender un estudio profundo de los mismos.

Recasens Siches enlista los métodos: subjetivo, subjetivo-objetivo, objetivo y el analógico, lo cuales define en los términos que en seguida se apuntan:

- El **subjetivo**, indaga cuál fue de hecho lo que el autor de la ley pensó, quiso decir y lograr con la norma por él elaborada.

- El **subjetivo-objetivo** consiste, respecto de los casos que no parecen de hecho haber sido previstos por el legislador, en indagar, basándose en el espíritu y los criterios que animaron al legislador, cuál habría sido la voluntad de este si efectivamente hubiese pensado en estos casos, dicho en otras palabras, consiste no en averiguar lo que el legislador pensó sobre determinado punto que no tuvo a la vista, ya que de hecho no pensó nada, sino en adivinar o imaginar lo que habría pensado e intentado si hubiese tenido en cuenta tal punto, el cual, aunque confusamente expresado, se acerca hacia algo más correcto.

- El **objetivo**, que implica ir en búsqueda del sentido que radica en la ley misma, en sus ideas y en las consecuencias por esta implicadas; se funda en la suposición de que la acción creadora humana y, por tanto, la del legislador, posee la virtualidad de dotar a sus productos de un sentido más profundo y de más largo alcance del que el mismo legislador columbra; este método plantea desentrañar el sentido de las ideas contenidas en la ley y ambiciona construir con estas un sistema no desenvuelto en todas sus partes por el legislador, tratando de extraer nuevas consecuencias a medida que se presentan nuevos casos, nuevas situaciones sociales no previstas por el legislador, pero resulta un “método infectado de un patológico logicismo formalista”.

- El **analógico** se traduce en establecer, en primer lugar, las semejanzas entre un caso claramente cubierto por la ley y otro no previsto por esta, para investigar cuál es el criterio con el que la ley establece el tratamiento para el caso que previó y, finamente, aplicar ese mismo criterio al caso no previsto; es un método en el cual hay algunos atisbos aprovechables, pero no suficientemente desenvueltos.[295]

Un ejemplo de interpretación analógica de la ley se enuncia a continuación, en el cual se establece, a la luz de la legislación del Estado de México, la afinidad que existe entre los contratos de cesión de derechos y la donación, realizada por los Tribunales Colegiados de Circuito que forman parte del Máximo Tribunal mexicano (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XI, Marzo de 2000 Tesis: II.3o.C.2 C Página: 972 Materia: Civil Tesis aislada.
>
> CESIÓN DE DERECHOS. AFINIDAD CON EL CONTRATO DE DONACIÓN Y NO CON EL DE CESIÓN DE CRÉDITOS (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MÉXICO).
>
> **El artículo 14 constitucional faculta al juzgador para aplicar la ley de manera analógica, cuando un caso no está previsto expresamente en la ley y ésta se da cuando hay una relación entre un caso plasmado en la norma jurídica y otro que no se encuentra comprendido en ella, pero por similitud con aquél, permite igual tratamiento jurídico**. La cesión de derechos reales no está regulada en la legislación sustantiva del Estado de México y dado su parecido con la cesión de créditos, conforme aquella regla general pudiera establecerse que es posible aplicar las reglas de ésta a aquélla, dado que a través de esa figura opera una traslación de obligaciones y derechos; sin embargo, el artículo 1687 del ordenamiento legal citado, establece las normas de interpretación de los contratos que no estén especialmente reglamentados en ese código, los cuales se regirán por las reglas generales de los contratos; por las estipulaciones de las partes y en lo que fueren omisas por las disposiciones del contrato con el que tengan más analogía, de los que se reglamentan en ese cuerpo legal. De ahí que pese a la semejanza del contrato de cesión de créditos con el de derechos reales, ello no basta para estarse a la analogía precisada, en virtud de que en uno se involucran derechos personales y en otro derechos reales que son de naturaleza distinta. Por lo cual, si los cedentes manifestaron su libre voluntad de ceder un bien inmueble, ello implica la traslación del derecho real de su propiedad y ello sólo guarda afinidad con el acto jurídico contemplado en el artículo 2186, que regula el contrato de donación, por el que una persona transfiere a otra gratuitamente una parte o la totalidad de sus bienes. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SEGUNDO CIRCUITO.
>
> Amparo directo 63/99. Aurelio Gómez Cisneros. 16 de noviembre de 1999. Unanimidad de

votos. Ponente: Ricardo Romero Vázquez. Secretario: José Fernando García Quiroz.[296]

Como punto importante a destacar, cabe mencionar que los tribunales señalan el fundamento constitucional para la interpretación analógica, además de precisar que será procedente solo para casos no previstos en la ley y siempre que se verifique efectivamente la similitud entre el caso previsto y el no previsto.

Zavala Aguilar agrega una técnica de interpretación que algunos autores ubican como método, conocido como de "contrario sensu" o sentido contrario, consistente en establecer el sentido directo de la disposición, para después, por oposición, derivar lo que no entra en el precepto, fundando en el sentido contrario de lo que dice la norma, lo que no quiso decir o no dijo, apoyándose en el argumento silogístico propio de la lógica.[297]

En mi opinión, el "contrario sensu" es un complemento del método gramatical, ya que por cuestión de orden lógico, primero se establece el sentido de la oración a interpretar, y una vez definido este sentido, se puede o no aplicar el sentido contrario de la oración, lo cual dependerá del caso concreto en estudio.

Un ejemplo de la aplicación de este método es el que se enuncia a continuación, en el que el máximo tribunal resuelve una cuestión planteada acerca de la procedencia o no del amparo, en relación con la deducción para efectos del impuesto sobre la renta de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (el énfasis es propio):

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXI, Febrero de 2005 Tesis: P./J. 6/2005 Página: 94 Materia: Administrativa Jurisprudencia.

PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. DEBE SOBRESEERSE EN EL JUICIO DE AMPARO SI SE RECLAMA LA FRACCIÓN XC DEL ARTÍCULO SEGUNDO DEL DECRETO POR EL QUE SE EXPIDIÓ LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 1o. DE ENERO DE 2002, PORQUE EXISTIRÍA IMPOSIBILIDAD JURÍDICA DE RESTITUIR A LA QUEJOSA EN EL GOCE DE LA GARANTÍA VIOLADA.

La citada fracción establece que la deducibilidad de la participación de los trabajadores en las

utilidades será considerada en el caso de que la expectativa de crecimiento en los criterios generales de política económica para 2003 estimen un crecimiento superior al 3% del producto interno bruto. Ahora bien, si la empresa quejosa impugna el citado precepto por estimarlo violatorio del principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por no contener todos los elementos de las contribuciones y pretende que se le otorgue el amparo para el efecto de que se le permita deducir las cantidades que entregue por concepto de participación de los trabajadores en las utilidades, se actualiza la causal de improcedencia prevista en la fracción XVIII del artículo 73, en relación con el artículo 80, a **contrario sensu**, ambos de la Ley de Amparo, y debe sobreseerse porque al ser la naturaleza del precepto reclamado de carácter positivo, de resultar fundados los conceptos de violación el efecto de la sentencia sería el de restituirlo en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación; sin embargo, existe imposibilidad jurídica de concretar a su favor los efectos de la protección federal en los términos que pretende, esto es, que se le permita realizar la deducción tal como lo indica el artículo segundo, fracción XC, del decreto por el que se expidió la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que subsistiría la prohibición expresa del artículo 32, fracción XXV, del ordenamiento citado, en el sentido de que no serán deducibles las cantidades que por concepto de participación de utilidades las empresas entregan a sus trabajadores, además de que lo expuesto permite considerar lo contradictorio de un concepto de violación como el que hace valer el quejoso ya que, por un lado, sostiene la inconstitucionalidad del referido artículo segundo, fracción XC, y, por otro, pretende que en dicho precepto se funde un derecho del que carece, pues subsiste la señalada prohibición.

Amparo en revisión 2127/2003. Grupo Naviero Peninsular, S.A. de C.V. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez. Amparo en revisión 2159/2003. Mary Kay Cosmetics de México, S.A. de C.V. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: J. Fernando Mendoza Rodríguez. Amparo en revisión 63/2004. Gas Imperial, S.A. de C.V. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo. Amparo en revisión 125/2004. Guy Carpenter México, Intermediario de Reaseguro, S.A. de C.V. 4 de mayo de 2004. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Humberto Román Palacios. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Miguel Bonilla López. Amparo en revisión 986/2004. Maquiladora Aci-Mex, S.A. de C.V 17 de agosto de 2004. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Maura Angélica Sanabria Martínez. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy catorce de febrero en curso, aprobó, con el número 6/2005, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a catorce de febrero de dos mil cinco.[298]

Margáin Manautou aporta y recuerda los criterios de interpretación *in dubio*

contra fiscum (en duda en contra del fisco) que se traduce que en caso de duda acerca de la interpretación de alguna norma tributaria, se adoptará la solución que favorezca al contribuyente, o lo que es lo mismo, en contra de los intereses del fisco y de *in dubio pro fiscum* que opera en sentido contrario; es decir, en caso de duda se favorecerá a los intereses del fisco; el autor de mérito postula que las leyes deben interpretarse armónicamente, no de manera aislada, para dar a la ley unidad conceptual entre su finalidad y aplicación; cuando un término tenga más de una acepción y ninguna sea legal, debe atenderse a su sentido técnico, si tiene un origen legal, entonces se atenderá a su sentido jurídico y finalmente, la interpretación analógica (que no es interpretación) debe proscribirse en la interpretación de las normas.[299]

García Máynez se pronuncia en torno a la validez de interpretar las normas jurídicas, pero solo tratándose de casos no previstos, para lo cual el intérprete deberá emplear la lógica y también podrá auxiliarse en la costumbre.[300]

2.3 Conclusión de la interpretación

Hasta el momento, en esta parte de la obra podemos establecer que la interpretación es una actividad encaminada a desentrañar el sentido de una norma, en la que se desprenden tres diferentes procesos básicos, los cuales se mostrarán en el siguiente esquema y que, forzosamente, se desarrolla de izquierda a derecha:

Proceso de la interpretación →		
Por los autores o su origen	Por los medios o métodos utilizados	Por los resultados a los que se llega
Auténtica o legislativa Judicial o jurisprudencial Ejecutiva o administrativa Doctrinal o privada	Gramatical Sistemático Teleológico Histórico Evolutivo	Restrictiva Declarativa o estricta Extensiva

Por lo anterior, podemos establecer lo siguiente:

a) El método literal por generar absurdos es considerado inexistente cuando se aplica por suma de significados de palabras. En caso contrario sería sinónimo del método gramatical.

b) La interpretación declarativa o estricta, no es un método de interpretación, sino el resultado del proceso interpretativo.

c) La aplicación estricta es un proceso posterior a la interpretación, por lo cual no son sinónimos.

d) La interpretación declarativa o estricta como resultado del proceso interpretativo, es la que debe prevalecer en materia fiscal, tanto para disposiciones sustantivas como para las disposiciones de procedimiento.

e) Las normas que establecen cargas a los contribuyentes, excepciones o sanciones, se deberán desentrañar (interpretar), aplicando la mayor cantidad de métodos que sean necesarios y le sean aplicables.

f) El método gramatical es el primer método por excelencia que se aplica en la interpretación, y del cual se desprende la expresión “a la letra”.

g) Se sugiere que los métodos se apliquen en el siguiente orden:

   i) Métodos sobre la norma escrita.

   ii) Métodos sobre pretensión de la norma.

   iii) Métodos sobre historia y evolución.

   iv) Métodos sobre fines económicos (no debería aplicar al Derecho Fiscal mexicano, ya que interpreta hechos no leyes, lo cual atenta contra el principio de legalidad).

h) Los métodos incluidos en el esquema no son todos, pero son los más aceptados por los tribunales en México.

En los siguientes capítulos se proporcionan herramientas útiles para llevar a cabo con mayor profundidad la labor de la interpretación; en el capítulo tercero, se estudia y analiza la técnica legislativa bajo un concepto etimológico y general para alcanzar todos los aspectos que comprende ésta materia; de tal forma, se estudia el proceso legislativo desde la disposición constitucional con todas sus partes y requisitos, así como las partes que integran las leyes, enfatizando en los capítulos, títulos, artículos, etc., así como en otros documentos que forman parte del proceso legislativo, como las exposiciones de motivos y disposiciones transitorias; igualmente, se apuntan diversas recomendaciones para la elaboración de las leyes, de acuerdo con los autores consultados, como por ejemplo, el lenguaje a utilizar, el manejo de la ortografía, gramática, entre otros.

En el capítulo cuarto, se estudian y analizan las ficciones y las presunciones jurídicas como herramientas para el análisis e interpretación de las leyes fiscales, partiendo de sus raíces etimológicas, conceptos comunes y posteriormente jurídicos, así como su relación con otras materias como la técnica legislativa; se enuncian las diferencias conceptuales entre ambas herramientas y se ponen en claro los diversos efectos que tienen en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

En el capítulo quinto se estudia una de las herramientas más importantes que integra el modelo, que es la gramática y los usos ortográficos. Como se hace a lo largo de la obra, se parte desde la raíz etimológica para definir el concepto, a fin de pasar al estudio posterior de sus partes más importantes, como la semántica y la sintaxis, cuya relevancia radica en la correcta construcción y articulado de las oraciones que integran los textos; también se aborda el tema de los uso ortográficos con los diversos signos de puntuación, sin pretender elaborar un tratado en la materia, puntualizando la importancia que tiene el estudio de la gramática y la ortografía en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

En el capítulo sexto se estudian las restantes herramientas que integran el modelo, que se agrupan en la "doctrina jurídica": primero se estudian aspectos importantes de la lógica que tienen que ver con el presente trabajo, por ejemplo, los términos de género y especie, la diferencia específica, el concepto, etc., que tienen relevancia en el estudio propuesto, ya que siempre debe distinguirse una disposición particular de una general y para poder hacerlo, es necesario regresar a estudiar los orígenes de estos términos que, precisamente se encuentran en la lógica; posteriormente se estudian las figuras de la exención y excepción tributarias, que juegan un papel importante en el desarrollo del país, toda vez que son instrumentos de política económica que incentivan ciertas actividades, pero que inciden en la vida operativa de los contribuyentes, además de ser elementos esenciales de toda contribución.

Después se estudian las máximas y los aforismos jurídicos como parte de los principios generales de Derecho, que si bien no son expresamente normas jurídicas, son criterios aceptados por los practicantes de la materia jurídica, que alcanzan, inclusive, validez constitucional, por lo que es importante estudiarlos; asimismo, se estudian y analizan los principios jurídicos más importantes en la materia tributaria, consagrados en la fracción IV del artículo 31 constitucional, relativos a la legalidad, equidad, proporcionalidad y a la seguridad jurídica, así como la garantía de audiencia, cuyo estudio se estima imprescindible por ser las garantías que en dicha materia tienen los contribuyentes.

Se presenta un apartado que contiene los aportes para construir un modelo

teórico integrado por todas las herramientas presentadas; se parte de una serie de consideraciones acerca del porqué cada herramienta integra el Modelo, a partir de las conclusiones alcanzadas de la información revisada; también se puntualizan las aportaciones a la práctica profesional y la importancia que el presente estudio tiene para la misma, como elemento novedoso e innovador en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Finalmente, se presenta un capítulo siete dedicado a la argumentación jurídica, la cual nos permitirá conocer la forma de sostener nuestras interpretaciones (dichos), para poder dar elementos de fondo que permitan conocer el porqué de ella.

---

171 Gadamer, Hans Georg (2003). *Verdad y método*, España, Ediciones Sígueme, p. 226.

172 Gadamer, Hans Georg (2001). *El giro hermenéutico*, España, Ediciones Cátedra, p. 62.

173 Prada Oropeza, Renato (2003). *Hermenéutica, símbolo y conjetura*, México, Editorial Lupus Inquisidor, pp. 100, 102, 112-115.

174 Gadamer, Hans Georg (2001). *Antología*, España, Ediciones Sígueme, pp. 82, 369-370.

175 Gadamer, Hans Georg (2002). *Verdad y método II*, España, Ediciones Sígueme, pp. 319, 333.

176 Grondin, Jean (1999). *Introducción a la hermenéutica filosófica*, México, Editorial Heder, pp. 41, 44, 106, 143, 148, 182-183.

177 Ferraris, Maurizio (2003). *La hermenéutica*, primera edición, México, Aguilar, Altea, Taurus, Alfaguara, S.A. de C.V., p. 35.

178 Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 342.

179 Real Academia Española de la Lengua, diccionario consultado en la página de Internet: *www.rae.es*

180 Conde Gaxiola, Napoleón (2002). *Dos aplicaciones de la hermenéutica analógica*, México, Editorial Torres Asociados, pp. 10-11.

181 Beuchot, Mauricio (2002). *Hermenéutica, analogía y símbolo*, México, Editorial Heder, p. 34.

182 Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. p. 95.

183 La mántica se refiere al “arte de la adivinación”, es decir, al “conjunto de prácticas mediante las

cuales se trataba de adivinar el porvenir". Tomado del Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, en la página de Internet: *www.rae.es*

[184] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. pp. 2, 59.

[185] Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, S.A., p. 3.

[186] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. p. 10.

[187] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. p. 10.

[188] *Ibídem*.

[189] Ferraris, Maurizio. *Op. Cit*. pp. 7-9.

[190] Beuchot, Mauricio. *Op. Cit*. pp. 46-48, 50, 52.

[191] Prada Oropeza, Renato. *Op. Cit*. p. 85.

[192] Grondin, Jean. *Op. Cit*. pp. 21, 74.

[193] La filología es el "estudio de la literatura, que incluye la gramática y la historia de la lengua", de acuerdo con Gómez de Silva, *Op. Cit*. p. 302.

[194] Beuchot, Mauricio. *Op. Cit*. pp. 50, 53-55, 61.

[195] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. pp. 60-61, 96.

[196] Grondin, Jean. *Op. Cit*. pp. 19, 22, 82, 85, 93, 98.

[197] Salcedo Aquino, Alejandro (2000). *Hermenéutica analógica, pluralismo cultural y subjetividad*, México, Editorial Torres Asociados, S.A., pp. 69-70.

[198] Prada Oropeza, Renato. *Op. Cit*. p. 82.

[199] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. pp. 63-64.

[200] Grondin, Jean. Op. Cit. pp. 21, 111-112.

[201] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. pp. 11, 28-29.

[202] Beuchot, Mauricio. *Op. Cit*. p. 65.

[203] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. p. 11.

[204] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. p. 229.

[205] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier (1992). *De Heidegger a Habermas*, España, Empresa Editorial Herder, S.A., p. 89.

[206] Grondin, Jean. *Op. Cit*. p. 35.

[207] Ferraris, Maurizio. *Op. Cit*. p. 74.

[208] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. pp. 23, 41, 95.

[209] Ferraris, Maurizio. *Op. Cit*. p. 54.

[210] Grondin, Jean. *Op. Cit*. p. 154.

[211] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. pp. 11-12.

[212] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. pp. 87-88, 92-94, 117-118, 120-121.

[213] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. pp. 11-12.

[214] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. pp. 145-147.

[215] Beuchot, Mauricio. *Op. Cit*. pp. 63, 66-70.

[216] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. p. 95

[217] Ferraris, Maurizio. *Op. Cit*. pp. 12, 14.

[218] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. pp. 11-12.

[219] Salcedo Aquino, Alejandro. *Op. Cit*. pp. 47-48,70-72.

[220] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. 76.

[221] Conde Gaxiola, Napoleón. *Op. Cit*. pp. 13-14.

[222] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. p. 67.

[223] Grondin, Jean. *Op. Cit*. p. 19.

[224] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. pp. 380-381.

[225] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. pp. 379, 387, 396, 401.

[226] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. pp. 74-75.

[227] Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, p. 3.

[228] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 454.

[229] Real Academia Española de la Lengua, Diccionario. Consultado en: *www.rae.es*

[230] Gadamer, Hans Georg. *Op. Cit*. p. 54.

[231] Descartes, René (1998). *Discurso del Método*, México, Editorial Océano, S.A., pp. 39, 50.

[232] Hoffmann E., Roberto (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Universidad

Iberoamericana, p. 235.

[233] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 44.

[234] Hallivis Pelayo, Manuel. *Op. Cit*. p. 6.

[235] Recasens Siches, Luis (2003). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 215.

[236] Schmill, Ulises y Cossío, José Ramón (2001). *Interpretación del derecho y concepciones del mundo*, México, Editorial Fontamara, S.A., pp. 67,69.

[237] Las llamadas "normas sustantivas" se refieren a los elementos esenciales del tributo como el objeto, sujeto, base, tasa o tarifa.

[238] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[239] Latapí Ramírez, Mariano (1999). *Introducción al estudio de las contribuciones*, México, Editorial McGraw-Hill, S.A., p. 58

[240] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 43.

[241] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. pp. 54-61.

[242] Margáin Manautou, Emilio (1991). *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, décima edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 150-151

[243] Hoffmann E, Roberto. *Op. Cit*. p. 235.

[244] Cisneros Farías, Germán (2000). *La interpretación de la ley*, México, Editorial Trillas, S.A., pp. 111-112

[245] Información localizada en la página de Internet: *www."http://galeon.hispavista.com/etic/teleologia.htm"*

[246] Real Academia Española de la Lengua, Diccionario. Consultado en la página de internet: *www.rae.es*

[247] Enciclopedia Wikipedia, información localizada en la página de Internet: *http://www.es.wikipedia.org/wiki/Teleolog%C3%ADa*

[248] Amor Villalpando, A. y Sánchez Granados, P. *Definiciones de Ética y Bioética*. Sitio de la Bioética en la Filosofía Moral. Deontología, Teleología, los Principios Éticos de Autonomía, Beneficencia, No Maleficencia y Justicia. Información consultada en la página de Internet: *http://www.imbiomed.com.mx/Sanidad/SMv53n2/espanol/Wsm92-12.html*

[249] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 96.

[250] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. p. 329, 334.

[251] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 47

[252] Hoffmann E., Roberto. *Op. Cit*. p. 238.

[253] Bittencourt, Marcelo M. Ramalho. La Interpretación en el Derecho Tributario (A Interpretacao No Direito Tributario). Consultado en la página de Internet: *http://www.femperi.org.br/artigos/tri/at01.htm*

[254] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: www.scjn.gob.mx

[255] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 329, 333-337.

[256] Recasens Siches, Luis. *Op. Cit*. p. 215.

[257] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 44.

[258] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. pp. 54-61.

[259] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 96.

[260] Hoffmann E., Roberto. *Op. Cit*. p. 238.

[261] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www. scjn.gob.mx*

[262] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. pp. 93, 96.

[263] Hoffmann E., Roberto. *Op. Cit*. pp. 237-238.

[264] Recasens Siches, Luis. *Op. Cit*. p. 215.

[265] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 48.

[266] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. pp. 54-61

[267] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[268] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 50.

[269] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. pp. 54-61.

[270] Cisneros Farías, Germán. *Op. Cit*. p. 96.

[271] Hoffmann E., Roberto. *Op. Cit*. p. 237.

[272] Estrada Lara, Juan (2004). *La interpretación jurídica de las leyes fiscales*, México, Editorial Pac, S.A. de C.V., p. 71

[273] Bittencourt, Marcelo M. Ramalho. *Op. Cit*.

[274] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[275] Gómez de Silva, Guido (1988). *Breve Diccionario Etimológico de la Lengua Española*, México, Fondo de Cultura Económica, S.A., p. 454.

[276] Real Academia Española de la Lengua, diccionario consultado en la página de Internet: *www.rae.es*

[277] Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, S.A., p. 50.

[278] De la Garza, Sergio Francisco (2001). *Derecho financiero mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 54-61.

[279] Pereznieto Castro, Leonel (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México., pp. 188,190

[280] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[281] De la Garza, Sergio Francisco (1969). *Derecho financiero mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 64.

[282] Barbosa Nogueira (1982). *Interpretacao Económica no Direito Tributario, Resenha Tributária*, Sao Paolo Brasil, Editorial Jonson A., p. 23.

[283] Universidad Autónoma de México, *Enciclopedia jurídica mexicana*. *Op. Cit*. Tomo IV, p. 655.

[284] *Ibíd*, Tomo IV, p. 655

[285] *www.bibliojuridica.orglibros4162415.pdf*

[286] López Monroy, José de Jesús (1999). *Sistema jurídico del common law*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 6.

[287] Morineau, Marta (1978). *Una introducción al Common Law*, primera edición, México, UNAM., p. 15.

[288] *Ibíd*., pp. 70, 71.

[289] Figura irreal jurídica.

[290] Iniciativa del Ejecutivo del 5 de septiembre de 2005.

[291] Dictamen de la Cámara de Diputados del 8 de diciembre de 2005.

[292] Gaceta Parlamentaria del domingo 8 de septiembre de 2013, número 3857-C.

[293] Gaceta Parlamentaria del martes 15 de octubre de 2013, número 3885-III.

[294] Del griego τέλεος, *Fin*.

[295] Recasens Siches, Luis. *Op. Cit*. p. 215.

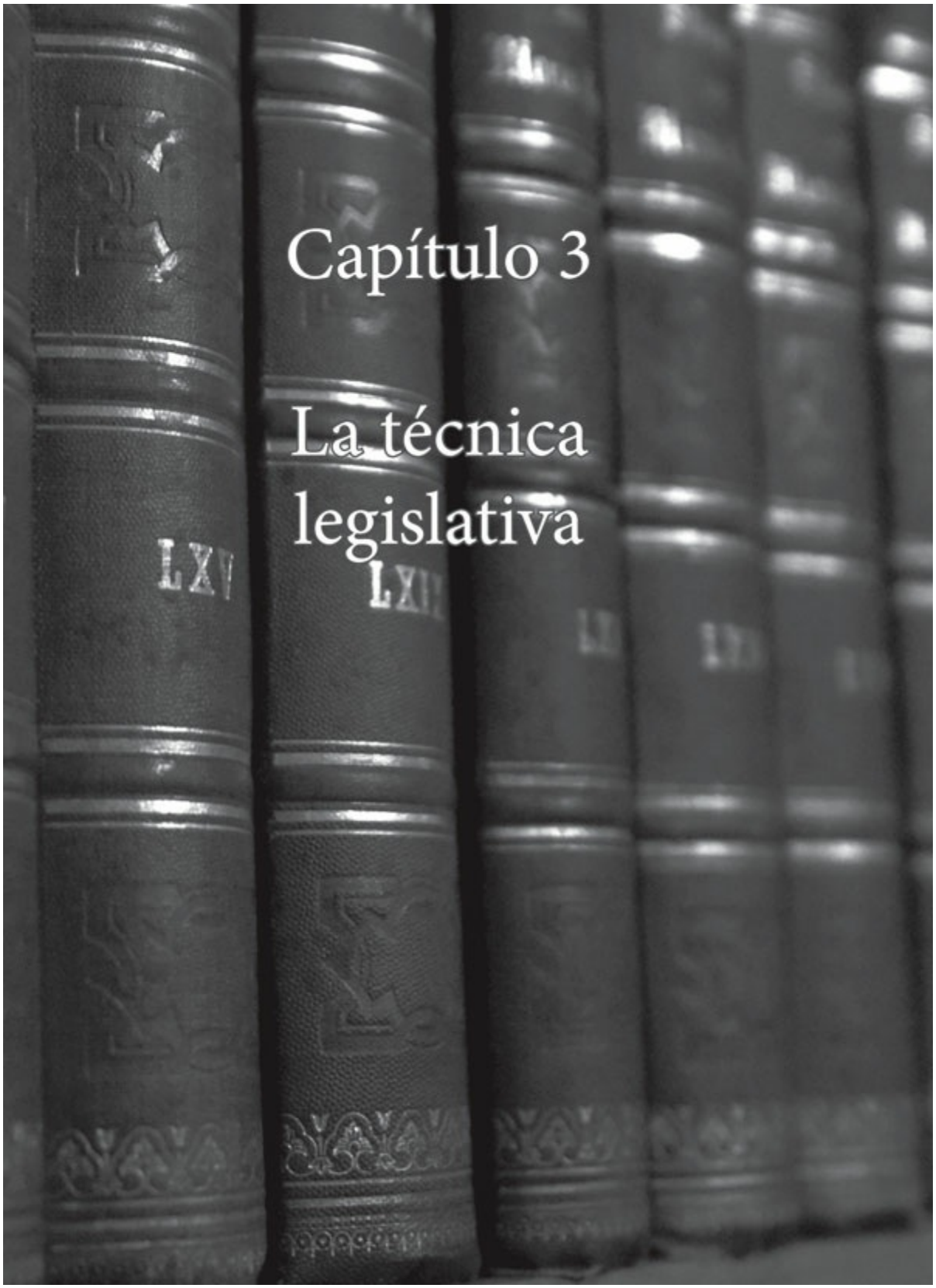
[296] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[297] Zavala Aguilar, Gustavo. *Op. Cit*. p. 50.

[298] Tesis de jurisprudencia consultada en la página de internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www. scjn.gob.mx*

[299] Margáin Manautou, Emilio (1991). *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, décima edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 150-151, 155-156.

[300] García Máynez, Eduardo. *Op. Cit*. pp. 334-337.



Capítulo 3

La técnica legislativa

3.1 Concepto de técnica legislativa

La técnica legislativa constituye una serie de lineamientos que deben ser considerados por los creadores de la norma en la etapa inicial del proceso legislativo, es decir, aquellas pautas que los legisladores constitucionalmente facultados para ello, deben observar para elaborar los ordenamientos legales, no sólo en un aspecto meramente técnico de redacción, estilo, estructuración, ideologías de los grupos etc., sino también desde la perspectiva del proceso legislativo en sí; en otras palabras, la serie de pasos a seguir para que una iniciativa de ley se convierta finalmente en un ordenamiento que debe ser obedecido por los particulares y así regular la conducta de los individuos en sociedad.

La justificación del presente capítulo radica en que la técnica legislativa sienta los lineamientos técnicos y de redacción para la elaboración y estructuración de las leyes, en sus diversas partes, tales como: títulos, capítulos, artículos, párrafos, indispensables para la labor del intérprete, a fin de que pueda distinguir disposiciones generales de las particulares, el conteo de los párrafos, etc.; asimismo, se ocupa del estudio del proceso legislativo en sí, cuyos pasos deben obligatoriamente ser observados por el legislador y por el intérprete, para observar posibles irregularidades; en virtud de esto, la técnica legislativa es una herramienta indispensable para el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Como ya se ha dicho, las leyes deben forzosamente interpretarse para poder aplicarse, por lo que es necesario que el legislador observe los aspectos propios de dicha técnica, iniciando con la redacción; no puede concebirse que el incumplimiento de la ley se origine por una redacción deficiente, provista de tecnicismos, retórica, mala estructuración de las oraciones, etc., por lo que el legislador debe evitar en lo posible el fomentar la evasión de la ley basada en una mala técnica en su redacción y elaboración; en razón a ello, se vuelve indispensable el estudio de la técnica legislativa como herramienta a considerar para el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Marcilla Córdoba comenta que en los últimos años existe una tendencia creciente hacia la profesionalización de las tareas y al establecimiento de

normas relacionadas con la formación de las leyes; a la citada tendencia se le ha denominado "ciencia de la legislación"[301] y ha comenzado a suscitar el interés de los estudiosos del derecho, en particular de los procedentes de la filosofía jurídica; sin embargo, también está atrayendo la atención de juristas pertenecientes a prácticamente todas las ramas de la dogmática.

Agrega que la revitalización de la ciencia de la legislación tiene conexión, hoy día, a la constatación de la falta de calidad o racionalidad de las leyes; la ley ha perdido en los actuales ordenamientos su primacía jerárquica, en cuanto a que su calidad técnica padece un agravamiento en el deterioro de sus clásicos atributos racionales de generalidad, abstracción, simplicidad, sencillez, claridad, etcétera.[302]

Así entonces, la técnica legislativa representa un punto coyuntural en el estudio, análisis e interpretación de las leyes; en el presente capítulo, se parte de la técnica en sí, de su concepto común, visto desde sus raíces etimológicas para entrar a su labor en el mundo legislativo, siempre desde lo técnico; posteriormente, se examina el proceso legislativo que debe seguirse en la formulación de las leyes y algunas de sus partes especiales, como son la exposición de motivos y los artículos transitorios.

Iniciando el estudio con las raíces etimológicas se tiene que el vocablo "técnica", de acuerdo con Gómez de Silva, procede del latín *technicus* (sustantivo) "técnico, especialista", del griego *tekhnikós* "de arte, de destreza, práctico", de *tékhne* "arte, destreza, oficio", del indoeuropeo *teks-ná* "oficio o arte (de tejer o construir)", dando como definición que es "relativa a las aplicaciones de las ciencias y de las artes, industrial y mecánico, relativo a las reglas prácticas que hay que aplicar para ejecutar una actividad manual o intelectual".[303]

La Real Academia Española concibe varias acepciones al concepto en estudio: la primera de ellas, como "perteneciente o relativo a las aplicaciones de las ciencias y las artes"; otra más como el "conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una ciencia o un arte", también es la "pericia o habilidad para usar de esos procedimientos y recursos", y finalmente como la "habilidad para ejecutar cualquier cosa o para conseguir algo".[304]

De lo anterior, puede establecerse que la técnica consiste en destreza, habilidad o pericia para utilizar los procedimientos, recursos y reglas necesarios para la aplicación de las ciencias y las artes, mediante la cual se teje o construye. El que sea "legislativa" se refiere a la ley, a la legislación, por lo tanto, uniendo ambos conceptos, desde un punto de vista común y etimológico, la técnica legislativa es la destreza o habilidad que realiza un especialista para tejer o construir las leyes, el conjunto de normas jurídicas que las integran.

Marcilla Córdoba pone en perspectiva la problemática de ubicar los estudios realizados en materia de técnica legislativa; advierte que la mayor parte de los estudios que tendrían cabida bajo el título genérico de "ciencia de la legislación" suelen adscribirse a la "técnica legislativa", quizá para confesar o resaltar que su discurso versa fundamentalmente sobre los instrumentos o medios (las técnicas) encaminados a mejorar la calidad de las leyes, sin abordar cuestiones más básicas como qué se entiende por racionalidad legislativa o qué estatuto epistemológico tiene los estudios sobre la materia; dice que, si bien no es una cuestión pacífica, sí parece que la teoría de la legislación constituye un discurso de carácter más fundamental que el de la técnica legislativa, porque en dicho sentido aquella no contendría análisis o propuestas inmediatamente encaminadas a dar cuenta o a mejorar la calidad de las leyes, sino a una concepción de la legislación o, lo que es igual, de la racionalidad legislativa y también una visión del estatuto y cometido de los estudios sobre la misma, esto es, una concepción de la propia ciencia de la legislación.[305]

En otras opiniones vertidas por los tratadistas en la materia, de acuerdo con Coderch, la técnica legislativa "persigue mejorar y homogeneizar la calidad de las leyes y otras disposiciones jurídicas en dos aspectos fundamentales: su composición o estructura formal y su redacción o lenguaje",[306] por su parte, Camposeco Cadena manifiesta que la técnica legislativa representa el conjunto de principios jurídicos, postulados constitucionales, conocimientos de la legislación vigente, experiencias parlamentarias, así como todos los usos, prácticas, costumbres y precedentes del derecho reglamentario que las asambleas han otorgado a través de su historia como poder legisferante, productor y generador del derecho positivo vigente, lo que resulta un concepto omnicomprensivo[307] (se requiere conocer de varias materias, entre

ellas ortografía, sintaxis, derecho, etc.); tales definiciones indican que la técnica legislativa se ocupa de la construcción formal y de la redacción de las normas, para lo cual el legislador debe considerar, entre muchas cosas, todos los principios de orden jurídico, constitucional, costumbres, usos, entre otros, así como las características, experiencias y los precedentes del Derecho.

Carbonell menciona las definiciones que del concepto en estudio dan los autores Sáinz Moreno, para quien "consiste en el arte de redactar los preceptos jurídicos de forma bien estructurada, que cumpla con el principio de seguridad jurídica y los principios generales de derecho", así como Bulygin, Atienza y Aguiló, quienes establecen que dicha técnica es el conjunto de recursos y procedimientos para elaborar un proyecto de norma jurídica, en el orden: primero, la justificación o exposición de motivos de la norma; segundo, la redacción del contenido material de forma clara, sencilla y accesible a los sujetos destinatarios, siendo el instrumento de creación normativa.[308]

Otra definición, postula que la técnica legislativa "es la elaboración de leyes, en tanto objetos de la cultura, como conjunto de palabras, frases, cláusulas, que con lógica y orden integran capítulos, títulos y artículos que servirán para regular algún sector específico de la vida social"; en otras palabras "es el conjunto de reglas para hacer bien una ley".[309]

Bono López precisa que la técnica legislativa es el estudio de la composición y redacción de las leyes y disposiciones jurídicas, que lleva implícito enunciados lingüísticos, que, dicho sea de paso, cuentan con ciertas reglas que deben respetarse y aplicarse para evitar que se produzcan defectos sintácticos u oscuridades semánticas, que, en último término, causan múltiples ambigüedades y vaguedades en el lenguaje jurídico.[310]

La técnica legislativa tiene, de acuerdo con Carbonell, dos ámbitos principales: uno político, que se refiere a la discusión, aprobación y publicación de la norma, porque contiene las posiciones ideológicas de los partidos políticos y grupos de interés, que es lo que constituye el proceso legislativo en sí (del cual no es propósito del presente estudio profundizar en él); el otro ámbito es el técnico, que se refiere a las características formales que contiene el texto legal, entre otros, el uso del lenguaje, su estructura

lógica, brevedad, claridad y la inserción armónica dentro del sistema jurídico.[311]

Aunado a lo anterior, Camposeco Cadena destaca los aspectos sobre los cuales opera la técnica legislativa, en la misma tesitura a lo explicado en el párrafo anterior: a) El estudio de la estructura y texto de la propia norma; b) El análisis de su adecuada inserción en un orden jurídico; c) La previsión de las consecuencias derivadas de las relaciones que se guardan con otros sistemas jurídicos existentes dentro del orden jurídico general; d) La observancia de los principios básicos del sistema constitucional que fundan la validez del orden jurídico del cual se integrará la norma, sea norma nueva o reconstruida; e) Exploración de los posibles resultados derivados de la aplicación de las reglas que sustentan la validez de los procedimientos de las asambleas y órganos facultados para emitir actos normativos del Gobierno, y f) Introducción de la evaluación económica de la creación, modificación, supresión total o parcial de las normas, en relación con los sujetos protegidos o tutelados por esta, comprendiendo todos los derechos indispensables para la seguridad e integridad colectivas.[312]

De los aspectos que debe comprender la técnica legislativa, conforme a lo apuntado por el autor de mérito, puede deducirse lo difícil que resulta la tarea de crear las leyes, porque no solo se deben construir adecuadamente, sino también atenderse a todos los principios jurídicos, a efectos de preservar su constitucionalidad, así como prever los posibles efectos que se derivarán de la inserción de la norma en el orden jurídico, tanto sociales como económicos.

La técnica legislativa, de acuerdo con López Olvera, consiste en un conjunto de medios y de procedimientos, más o menos artificiales, destinados a hacer práctica y eficaz la norma jurídica en el medio social a que se le destina, convirtiendo el contenido y los propósitos del derecho en palabras, frases y normas a las cuales proporciona una arquitectura sistemática; representa la diferencia existente entre la idea y su realización, entre el fondo y la forma. Asimismo, cita la definición de Bascuñán Valdés, para quien la técnica legislativa es el conjunto de reglas a que debe ajustarse la conducta funcional del legislador para la idónea elaboración, formulación e interpretación general de las leyes; enuncia que dicha técnica se ocupa del conjunto de

directrices que deben seguirse para construir la estructura y contenido del ordenamiento jurídico, en razón a ello, representa la actividad de construcción de un ordenamiento jurídico bien estructurado en sus principios e integrado por normas correctamente formuladas; manifiesta que su objeto es el de mejorar la calidad de las normas.[313]

Aguiló Regla menciona que la combinación entre la técnica legislativa y la dogmática jurídica da lugar a la técnica jurídica; en dicho sentido, la técnica legislativa se encuadra en el marco de las "ciencias o doctrinas de la legislación", caracterizándose por lo siguiente:

a) Su objeto no es ya la ley como producto intangible, sino la legislación como actividad.

b) La actividad a desarrollar no es ya la interpretación y sistematización de los textos legales, sino su elaboración en sentido propio.

c) Los sujetos destinatarios de esta actividad no son ya quienes trabajan en el campo de la aplicación del derecho, sino en la creación del mismo: legisladores, políticos etcétera.[314]

Pedroza de la Llave y Cruz Velázquez apuntan que los antecedentes de la técnica legislativa se remontan a los siglos XVII y XVIII, en las escuelas afines al positivismo jurídico actual; tiempo después, la máxima expresión del espíritu moderno fue el constitucionalismo, en donde la Constitución es la primera norma positiva del sistema, en otras palabras, la norma fundamental o suprema. Agregan que en México, el interés y el desarrollo sobre la presente materia es relativamente reciente, sobre todo si se considera que el momento en que se genera, de acuerdo con Geny, en el siglo XIX y evoluciona durante el siglo XX; no obstante, debe considerarse que la primera obra sobre el tema data de 1979, pero es hasta finales de la década de los años ochenta en que se aborda con mayor decisión dicho tema, inclusive, es a finales de los años que el interés se manifiesta en cursos de licenciatura y de postgrado.[315]

Atienza habla de cinco modelos, ideas o niveles de racionalidad, por medio de los cuales puede contemplarse la legislación: primero, una racionalidad

lingüística, traducida en que el emisor (editor) debe ser capaz de transmitir con fluidez un mensaje (la ley) al receptor (el destinatario); segundo, una racionalidad jurídico-formal, ya que la nueva ley debe insertarse armoniosamente en un sistema jurídico; tercero, una racionalidad pragmática, porque la conducta de los destinatarios tendría que adecuarse a lo prescrito en la ley; cuarto, una racionalidad teleológica, en virtud de que la ley tendría que alcanzar los fines sociales perseguidos; y quinto, una racionalidad ética, porque las conductas prescritas y los fines de las leyes presuponen valores que tendrían que ser susceptibles de justificación ética.

Asimismo, el precitado autor considera importante distinguir entre técnica (o técnicas) legislativa y teoría (o teorías) de la legislación; en forma solo aproximada cabe denominar como teorías de la legislación a aquellos análisis más bien de conjunto, de tipo explicativo y de carácter básico, en tanto que las técnicas legislativas tienen un carácter mucho más sectorial, que no pretenden explicar un fenómeno, sino indicar cómo conseguir ciertos objetivos a partir de determinados conocimientos y, en consecuencia, utilizan o aplican saberes que, por lo tanto, deben considerarse como más básicos.[316]

Por su parte, Marcilla Córdoba, aunque no define el concepto de técnica legislativa, establece que está referida a diversos estudios que tienen que hacerse para mejorar la calidad de las leyes, por ejemplo, los de tipo técnico-jurídico, tendientes a incrementar la certeza del derecho, tanto para el ciudadano que necesita conocer las consecuencias de su conducta y de la conducta de los demás, como para los operadores jurídicos, que deben aplicar el derecho respetando en lo posible los principios de seguridad e igualdad formal; desde esta perspectiva, cabe diferenciar entre problemas lingüísticos, como pueden ser los de ambigüedad o vaguedad y problemas lógico conceptuales que, a su vez, pueden ser sistemáticos y dinámicos, según afecten al sistema o al ordenamiento jurídico.

El mismo autor explica que los problemas sistemáticos exigen técnicas de prevención de redundancias, lagunas y antinomias; los dinámicos que revisten mayor complejidad exigen revisar los modos de promulgación y derogación de normas por medio de técnicas como las exposiciones de motivos, la derogación expresa, etcétera.[317]

3.2 Proceso de creación de la ley

Las leyes son el resultado de un proceso que parte desde un proyecto de iniciativa, pasa por una serie de análisis y discusiones en las cámaras y posteriormente va hacia el Poder Ejecutivo para su promulgación y publicación, para que así puedan tener plena aplicación y eficacia; como se ha visto, el citado proceso también es parte importante de la técnica legislativa, quizá no en un sentido "técnico" propiamente, pero relevante para el estudio que se elabora.

Como punto preliminar, Rodríguez Mondragón opina que no solo las diferentes plataformas políticas representadas por el Poder Legislativo, sino también la reforma de los actuales diseños legislativos tienen como reto superar los problemas propios de un sistema jurídico que, además de ser complejo, se caracteriza por diseños legislativos en donde a menudo prevalecen la vaguedad, la ambigüedad, la redundancia, la contradicción y la inconsistencia; tales características del sistema jurídico, puede afirmarse, a manera de hipótesis, que se han originado en buena medida por la aplicación de una mala técnica legislativa sistematizada y construida sobre planteamientos metodológicos aplicables dentro del proceso de producción legislativa.

El mismo autor afirma que el proceso de producción de leyes, como objeto de estudio de la teoría de la legislación, ha sido definido como una serie de interacciones que tienen lugar entre los editores o autores de normas; los destinatarios o personas a quienes la ley va dirigida; el sistema jurídico o el conjunto normativo del que forma parte la nueva ley; los fines, objetivos o metas que se persiguen con la elaboración de las leyes y las labores que justifican estos fines. Asimismo, distingue tres etapas que concurren en la producción legislativa: prelegislativa, legislativa y postlegislativa.

La etapa prelegislativa representa, dentro del proceso de creación legislativa, el momento propio para dotar a las normas jurídicas de legitimidad y legitimación, además de abonar el terreno que haga factible su eficacia;

asimismo, abarca cuestiones relacionadas con la identificación de las necesidades de creación, reforma o adiciones a las instituciones formales; los procesos que prevalecen en la presente etapa son los de consulta y negociación entre los diversos actores involucrados (públicos y privados), con lo cual se pretende generar un acuerdo acerca de fines y dotarlos de sustento político; el objeto de esta etapa es la construcción de consensos sobre lo que se espera de la norma jurídica.

En la etapa legislativa, aun cuando los procesos de negociación y discusión continúan y no finalizan, sino hasta el momento de la sanción, la actividad relevante radica sustancialmente en la elaboración formal de la ley, lo que implica cuestiones lógicas y de técnica legislativa para asegurar la corrección jurídico-formal y lingüística del cuerpo normativo; el objeto es la construcción de instituciones jurídicas congruentes y consistentes internamente y con el sistema jurídico al que se integran.

La etapa postlegislativa se caracteriza por evaluar la adecuación de las normas al sistema jurídico, la observación de las finalidades incorporadas al texto legal, así como el cumplimiento de los objetivos para los cuales fueron elaborados; para ello, es necesario trazar las líneas de seguimiento sistemático de las normas jurídicas en sus dimensiones lingüística, lógico-jurídica, pragmática, teleológica, económica y ética.[318]

En México, el proceso de creación de las leyes está contenido en el artículo 72 de la Constitución Política, que a la letra dice:

> ARTÍCULO 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el Reglamento de Debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.
>
> a) Aprobado un proyecto en la Cámara de su origen, pasará para su discusión a la otra. Si ésta lo aprobare, se remitirá al Ejecutivo, quien, si no tuviere observaciones que hacer, lo publicará inmediatamente.
>
> b) Se reputará aprobado por el Poder Ejecutivo todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de su origen, dentro de diez días útiles; a no ser que, corriendo este término, hubiere el Congreso cerrado o suspendido sus sesiones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día útil en que el Congreso esté reunido.
>
> c) El proyecto de ley o decreto desechado en todo o en parte por el Ejecutivo, será devuelto,

con sus observaciones, a la Cámara de su origen. Deberá ser discutido de nuevo por ésta, y si fuese confirmado por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora. Si por ésta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su promulgación.

Las votaciones de ley o decreto, serán nominales.

d) Si algún proyecto de ley o decreto fuese desechado en su totalidad por la Cámara de revisión, volverá a la de su origen con las observaciones que aquélla le hubiese hecho. Si examinado de nuevo, fuese aprobado por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la cámara que lo desechó, la cual lo tomará otra vez en consideración, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A; pero si lo reprobase, no podrá volver a presentarse en el mismo período de sesiones.

e) Si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte, o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de su origen versará únicamente sobre lo desechado o sobre las reformas o adiciones, sin poder alterarse en manera alguna los artículos aprobados. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de su origen, se pasará todo el proyecto al Ejecutivo, para los efectos de la fracción A. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fueren reprobadas por la mayoría de votos en la Cámara de su origen, volverán a aquélla para que tome en consideración las razones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto, en lo que haya sido aprobado por ambas Cámaras, se pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A. Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de votos presentes, en dichas adiciones o reformas, todo el proyecto no volverá a presentarse sino hasta el siguiente período de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones siguientes.

f) En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación.

g) Todo proyecto de ley o decreto que fuere desechado en la Cámara de su origen, no podrá volver a presentarse en las sesiones del año.

h) La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

i) Las iniciativas de leyes o decretos se discutirán preferentemente en la Cámara en que se presenten, a menos que transcurra un mes desde que se pasen a la Comisión dictaminadora sin que ésta rinda dictamen, pues en tal caso el mismo proyecto de ley o decreto puede presentarse y discutirse en la otra Cámara.

j) El Ejecutivo de la Unión no puede hacer observaciones a las resoluciones del Congreso o de alguna de las Cámaras, cuando ejerzan funciones de cuerpo electoral o de jurado, lo mismo que cuando la Cámara de Diputados declare que debe acusarse a uno de los altos funcionarios de la Federación por delitos oficiales.

Tampoco podrá hacerlas al Decreto de convocatoria a sesiones extraordinarias que expida la Comisión Permanente.[319]

Pedroza de la Llave puntualiza que cuando se utiliza la palabra "iniciativa" junto con "ley", se refieren al derecho de presentar o proponer un proyecto de precepto o disposición que trate sobre alguna materia de interés común, ya sea que se prohíba o permita algo, de acuerdo con la justicia y por el bien de la sociedad; ahora bien, cuando se unen los términos "iniciativa" y "decreto" quiere decir que existe un derecho a presentar un proyecto de precepto legal o disposiciones particulares; asienta que con fundamento en el artículo 61 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General ningún particular, corporación o autoridad tiene la facultad de presentar iniciativas de ley ante el Congreso de la Unión; no obstante, en armonía con lo previsto por los artículos 8 y 35 fracción V constitucionales, pueden ejercer su derecho de petición hacia cualquiera de las Cámaras.

La citada autora expresa que aun cuando las iniciativas del presidente de la República o de las legislaturas de las entidades federativas pueden presentarse indistintamente en cualquiera de las cámaras; en materia fiscal, comenta que por disposición constitucional, la cámara de origen siempre será la de diputados, por lo que todo trámite que pretenda seguirse en virtud de legislar en materia de contribuciones, empréstitos, impuestos, deberá presentarse forzosamente en la misma;[320] lo anterior es debido a que el inciso h) del citado artículo 72 así lo establece, según se transcribió.

Sempé Minvielle revela que para elaborar las iniciativas presidenciales, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su numeral 12, señala que cada secretaría de estado o dependencia deberá formularla, respecto a los asuntos de su competencia, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República; como elemento de ayuda, comenta que es conveniente recabar las opiniones de los servidores públicos encargados de la aplicación de las leyes, así como la de los afectados por las reformas.

También comenta que la iniciativa consta de dos partes: la exposición de motivos y el cuerpo de los artículos. Esta exposición, en materia federal, inicia con la cámara del Congreso a la que va dirigida; coincide con la precitada autora al expresar que las iniciativas presidenciales pueden enviarse, indistintamente, a cualquiera de las cámaras, ya sea de diputados o de senadores, con la salvedad apuntada tratándose de empréstitos, reclutamiento de tropas, contribuciones o impuestos, conforme al fundamento constitucional contenido en su artículo 72, inciso h); se dirigen a los secretarios de la cámara elegida, aun si el Congreso se encuentra en receso, caso en el cual se envían a la Comisión Permanente, tal como lo prevé la fracción III del artículo 79 constitucional.[321]

Pedroza de la Llave y Cruz Velázquez examinan los sujetos creadores de las normas jurídicas en México, previo al análisis del proceso legislativo:

- **El Poder Ejecutivo y la administración pública**. El Ejecutivo es sujeto creador de normas jurídicas, así lo establecen los artículos 71 y 89 constitucionales, y participa en la presentación de iniciativas de ley o decreto ante el Congreso.

- **El Poder Judicial, por medio de la jurisprudencia, sentencias y acuerdos**. La jurisprudencia es obligatoria cuando se integre por cinco resoluciones que sobre el fondo del asunto dicte la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el caso de aprobación de ocho de los once ministros que la integran. De acuerdo con el artículo 94, relacionado con el artículo 107, ambos constitucionales, se establece que la ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia que establezcan los Tribunales del Poder Judicial de la Federación sobre la interpretación de la Constitución, leyes, reglamentos federales o locales y tratados internacionales celebrados por el Estado mexicano, así como los requisitos para su interrupción y modificación.

- **Las sentencias**. De acuerdo con el Código de Procedimientos Civiles no hay fórmulas para la expedición de sentencias, basta que el juzgador apoye sus puntos resolutivos en las disposiciones legales o en principios jurídicos, conforme al artículo 14 de la Constitución.

- **Los acuerdos**. El propio numeral 94 de la Constitución establece que el

Pleno de la Suprema Corte de Justicia está facultado para expedir acuerdos generales, a fin de lograr una distribución entre las salas de los asuntos que le competa conocer, así como para remitir a los Tribunales Colegiados de Circuito aquellos asuntos en los que hubiera establecido jurisprudencia.[322]

De acuerdo con lo anterior, puede apreciarse que prácticamente los tres poderes de la Unión son aptos para crear las leyes; sin embargo, debe seguirse con todo rigor el orden establecido en la Constitución para que los proyectos o iniciativas de ley que se crean pasen por los órganos debidamente facultados para darles su debido trámite de ingreso, discusión, promulgación y publicación.

El proceso legislativo es descrito a detalle por los citados Pedroza de la Llave y Cruz Velázquez, al cual denominan “ordinario”, como se muestra en seguida:

- La iniciativa se presenta ante la Secretaría de la Cámara que corresponda, o bien en cualquiera de las dos cámaras; dicha Secretaría supervisa los documentos a fin de que se distribuyan oportunamente, turnándola a la comisión ordinaria especializada.

  En la Cámara de Diputados, por ejemplo, es la Secretaria de Servicios Parlamentarios, quien lleva el registro y seguimiento de las iniciativas o minutas de ley o decreto, mientras que en la Cámara de Senadores son sus secretarios, con el apoyo de la Secretaría General de Servicios Parlamentarios, quienes distribuyen las iniciativas.

- A las comisiones le corresponde dictaminar, atender o resolver las iniciativas, proyectos y proposiciones que les son turnadas, en los términos de los programas legislativos acordados por la Conferencia para la Dirección y Programación de los Trabajos Legislativos.

  En particular, la Cámara de Diputados cuenta con un Acuerdo Parlamentario relativo a las secciones, integración del orden del día, los debates y las votaciones, aprobado el 6 de noviembre de 1997 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre del mismo año. Este acuerdo señala en su artículo 12 “que los dictámenes de

comisión, sin excepción, deberán publicarse a más tardar cuarenta y ocho horas antes del inicio de la sesión en que serán puestos a discusión y votación"; mientras que, el artículo 14 establece que los dictámenes y proposiciones publicados podrán ser objeto de dispensa de lectura, previa consulta al pleno en votación económica, pero, en todo caso, la publicación de los dictámenes surtirá efectos.

Por su parte, en la Cámara de Senadores, a las comisiones ordinarias junto con la Comisión de Estudios Legislativos (que puede dividirse en secciones o ramas), les corresponde el análisis y dictamen de las iniciativas de leyes y decretos de su competencia.

- Cada comisión tomará sus decisiones por mayoría y el dictamen se firmará por quienes lo hayan aprobado, y los que disientan podrán presentar un voto particular por escrito; para emitir su resolución, observará los estudios específicos que existan, las necesidades particulares de los sujetos a quienes se aplicará la norma jurídica, así como los encargados de aplicar la legislación, entre otros. La resolución de la comisión debe contener una parte expositiva y concluir con proposiciones claras y sencillas para que sean discutidas en el pleno; se excusará el requisito del dictamen elaborado por la comisión si el negocio es de urgente o de obvia resolución, siempre que así lo acuerde expresamente el pleno de la cámara.

- La discusión, segunda etapa del proceso legislativo ordinario, es considerada como el acto por medio del cual cada Cámara del Congreso delibera acerca de las iniciativas del proyecto de ley o decreto, con el fin de determinar si deben o no aprobarse; se encuentra regulada por el artículo 72, en relación con el artículo 63 de la Constitución.

  Para que las cámaras puedan conocer la iniciativa de un proyecto de ley o decreto, es necesario un quórum de reunión de más de la mitad del total de sus miembros; es decir, como mínimo 251 diputados y 65 senadores, respectivamente.

- Respecto de la Cámara de Diputados, el Acuerdo parlamentario relativo a las sesiones, integración del orden del día, los debates y las votaciones, de 1997, señala en su artículo 15 que "que todo dictamen estará sujeto a discusión en lo general, y en lo particular sólo sobre los artículos

reservados”. El mismo artículo señala que la Comisión de Régimen Interno y Concertación Política (actualmente Junta de Coordinación Política) puede acordar que la discusión en lo particular de un dictamen se realice en la sesión inmediata siguiente a aquella en que discuta en lo general; cuando el dictamen conste de un solo artículo se discutirá de una vez en lo general y en lo particular.

- La aprobación es el acto en que las cámaras aceptan un proyecto de ley o decreto, de forma total o parcial. Las votaciones sobre un proyecto de ley o decreto serán siempre nominales, es decir, después de discutirse el proyecto en conjunto, cada miembro de la cámara deberá ponerse de pie, pronunciar en voz alta su nombre y apellido, así como la expresión “sí” o “no”; al mismo tiempo, un secretario apuntará a quienes den su aprobación y otro a los que la reprueben.

- La ley discutida y aprobada por ambas cámaras (diputados y senadores) será enviada al Ejecutivo; si el proyecto de ley o decreto es desechado en la cámara de origen, no podrá presentarse en las sesiones ordinarias del correspondiente año; es decir, no pasará a la cámara revisora, pero si este pasa a la cámara revisora, se analiza y desecha en su totalidad, la misma volverá a la cámara de origen con las observaciones que se hubiesen manifestado, esta lo examinará de nuevo y si lo aprueba, mediante la votación de la mayoría absoluta de sus miembros presentes (por lo menos 126 diputados o 33 senadores, respectivamente), el proyecto volverá a la cámara revisora, la cual lo tomará nuevamente en consideración y, si por medio de la votación de la mayoría absoluta de los miembros presentes lo aprueba (por lo menos 126 diputados o 33 senadores, respectivamente), se enviará al Ejecutivo (artículo 72 constitucional en relación con el 158 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General).

- La sanción es la aceptación de una iniciativa de ley o decreto por el Ejecutivo; si un proyecto se envía al Ejecutivo y este no es devuelto con observaciones a la Cámara de origen, dentro de 10 días hábiles se entenderá que ha sido aprobada por él. Si el presidente no formula observaciones, mandará a publicar inmediatamente la ley o decreto; en caso de existir observaciones, deberá remitirse el primer día hábil en que el Legislativo se reúna. En esta etapa se encuentra la facultad del

Ejecutivo para ejercer el derecho de veto sobre la ley, que se refiere a la objeción total o parcial de una ley o decreto.

Si el proyecto de ley o decreto ha sido desechado total o parcialmente por el presidente de la República, será devuelto con sus observaciones a la Cámara de origen, quien nuevamente lo discutirá y aprobará con el voto de las dos terceras partes del número total de votos, pasando de nuevo a la Cámara revisora, quien lo tendrá que aprobar también mediante el voto favorable de dos terceras partes del total de número de votos; si este es el caso, el proyecto será ley o decreto y se enviará al Ejecutivo para que lo promulgue inmediatamente (artículo 72 de la Constitución).

- La promulgación es el reconocimiento formal que hace el Ejecutivo respecto a que la ley ha sido aprobada conforme a Derecho y debe ser obedecida.

- La publicación es el acto mediante el cual, una vez aprobada la ley, sancionada y promulgada, se da a conocer a quienes deben cumplirla. El medio que tiene el poder público para dar a conocer una ley o un decreto es el Diario Oficial de la Federación.

Agregan que conforme al artículo 21 del Código Civil, las leyes y demás disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos días después de su publicación excepto cuando entren en vigor en la fecha que señalen los artículos transitorios; mencionan que existe una institución especial, la llamada *vacatio legis*, que se presenta cuando para la ejecución de una norma se establece un plazo adicional posterior a la publicación de la ley, con el objeto de que los particulares la conozcan; existen tres tipos, normal, prolongada y abreviada: la primera es la que se considera en términos generales, que para el caso mexicano es de tres días y se aumenta un día por cada 40 km o fracción que exceda la mitad, de acuerdo con el mismo numeral; la segunda establece espacios de tiempos muy largos (varios años), que sirven para llevar a cabo actos preparatorios como la creación de organismos, capacitación personal, provisiones financieras, entre otros; la tercera es siempre más corta que la normal, en México se ejemplifica cuando el decreto de publicación establece en sus transitorios que la vigencia de esta norma entra el día de su publicación o al día siguiente.

Los citados autores comentan que, según lo dispuesto por el artículo 72, inciso f) constitucional en relación con el artículo 64 del Reglamento para el Gobierno Interior del Congreso General, para la reforma o derogación de normas jurídicas se realizarán los mismos trámites o actos necesarios para su formación, es decir, la iniciativa, discusión, aprobación, sanción, promulgación, publicación e iniciación de la vigencia.[323]

Es interesante observar los pasos del proceso legislativo, desde que ingresa una iniciativa, pasa por varios filtros o "controles de calidad" que son la cámara de origen y la cámara revisora con sus respectivas comisiones, para luego, si el proyecto que se estudia es aprobado, pasar al Ejecutivo para su promulgación y publicación, a fin de que la ley pueda ser conocida y aplicada. Por disposición constitucional, en materia tributaria, de acuerdo con la fracción IV del artículo 74 constitucional, la cámara de origen siempre es la de diputados, por lo que toda iniciativa que verse sobre contribuciones, impuestos y demás exacciones que se pretendan imponer a los gobernados deberá forzosamente iniciarse en ella, por lo cual su trámite en ocasiones resulta lento y tardado, particularmente cuando existen observaciones a las minutas y estas se devuelven una y otra vez a las cámaras.

Sempé Minvielle expresa que de acuerdo con los principios de legalidad y de reserva de ley, las contribuciones deben establecerse por el legislador y no solo eso, sino también es necesario que los elementos esenciales de los impuestos que, en cumplimiento a dichos principios, deben establecerse expresamente en la ley;[324] fuera del caso de suspensión de garantías contemplado en el artículo 29 constitucional, la única excepción es la consignada en el numeral 131 del citado ordenamiento fundamental, la cual prevé que el Ejecutivo Federal puede ser facultado por el Congreso para "aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación... y para crear otras"; no obstante, no debe llevarse el principio de legalidad de las contribuciones a puntos extremos, inclusive llegando al absurdo de exigir que el legislador defina, como si elaborase un diccionario, cada una de las palabras que emplea, especialmente si las elegidas tienen uso una clara comprensión; por lo que respecta a la jerarquía de las leyes producto del mencionado proceso en relación con otras, expresa que todas tienen el mismo rango, pero lo más que puede admitirse es que la ley reglamentaria prevalece sobre la ley ordinaria únicamente en lo que repite o

recoge directamente del texto constitucional; no obstante, este predominio no es porque lo establezca la ley reglamentaria, sino por disposición constitucional.[325]

Referente a la particularidad de la discusión de las iniciativas hacia el interior de las cámaras, López Olvera cita lo establecido por los artículos 132 y 133 del Reglamento Interior del Congreso General, que disponen:

> Artículo 132. Todos los proyectos de ley que consten de más de treinta artículos podrán ser discutidos y aprobados por los libros, títulos y capítulos, secciones o párrafos en que los dividieren sus autores o las Comisiones encargadas de su despacho.
>
> Artículo 133. En la discusión en lo particular, se pondrán aparte los artículos, fracciones o incisos que los miembros de la Asamblea quieran impugnar; y los demás del proyecto que no ameriten discusión, se podrán reservar para votarlos después en un solo acto.[326]

No dejan de ser interesante los fundamentos vertidos por el ulterior autor; el ordenamiento reglamentario interior del Congreso otorga a sus integrantes la opción de aprobar aquellas iniciativas que consten de 30 o más artículos por secciones, a fin de agilizar el proceso legislativo; en aquellos casos en que por su naturaleza, extensión o contenido, una iniciativa deba ser discutida y analizada con mayor profundidad en lo particular, se podrán poner por separado para aprobarlos junto con los que no ameriten tan minucioso análisis.

Atienza explora brevemente la relación de la técnica legislativa como tal con el proceso legislativo; así, establece que el proceso legislativo implica diversas nociones de racionalidad que transcurren en sentidos distintos; en su opinión, no solo es difícil, sino que tal vez sea imposible satisfacer al mismo tiempo (y a veces ni siquiera por separado) las exigencias que plantean estas diversas nociones de racionalidad, pero si esto es así, parece probar que la crisis de la legislación no es solo una crisis “de crecimiento” que se corrige simplemente mejorado la calidad técnica de las leyes; aquí la técnica legislativa viene a ser más una forma de capear y de hacer frente con cierta dignidad a la crisis, que una manera de superarla.

El mismo autor manifiesta que es posible que el derecho no pueda entenderse adecuadamente si se reduce al derecho estatal, es decir, al derecho legislado;

en razón de ello, la teoría de la legislación tendría que confrontarse o, quizá, enriquecerse con la tesis del pluralismo jurídico que niega —ahorra y antes— la identificación entre derecho y derecho estatal.[327]

Bono López también se pronuncia en torno a los niveles de racionalidad en los mecanismos de creación de las leyes, o sea, en el proceso legislativo. Entre los elementos que, en su opinión, deben ser considerados se encuentran los lingüísticos que suponen la capacidad del emisor de la ley de transferir con fluidez el mensaje contenido en la ley a su destinatario; por lo tanto, los fines de racionalidad lingüística son la accesibilidad, claridad y precisión de los mensajes normativos.[328]

3.3 Exposición de motivos

La exposición de motivos constituye un documento muy valioso para conocer las razones, justificaciones, causas y demás móviles tomados en cuenta por el formulador de la iniciativa de ley que se somete a aprobación. Como se estudió en el apartado precedente, constituye el documento que da entrada a la iniciativa y que, por lo tanto, su conocimiento reviste vital importancia, ya que puede ser utilizado como herramienta auxiliar en el análisis e interpretación de determinada ley.

Sempé Minvielle pone de relieve la importancia del estudio de los antecedentes legales que forman parte de la exposición de motivos, toda vez que permite conocer lo que en el pasado ya fue probado; además, se evita que medidas que se proponen como soluciones novedosas, hayan sido adoptadas previamente sin resultados positivos. Por otra parte, es importante revisar el marco jurídico vigente a fin de detectar las implicaciones legales que tienen las reformas, lo cual ayuda a evitar la repetición o superposición de textos y a descubrir aquellas disposiciones poco claras o que han dado lugar a problemas de interpretación en el tiempo; comenta que la exposición de motivos empieza por señalar la Cámara a la que se dirige la iniciativa, en tanto que los artículos van precedidos por la denominación del texto legal y comprenden, por una parte, disposiciones de vigencia permanente y por otra, disposiciones transitorias.

Agrega que la citada exposición hace: la interpretación de la iniciativa, los objetivos que se pretenden alcanzar con la misma, el espíritu que la anima, las razones del contenido de las disposiciones, así como la explicación de las medidas propuestas y sus alcances; por ello, no debe ser demasiado extensa, sino al contrario, debe ser clara y accesible al ciudadano medio.[329]

En el sistema jurídico mexicano, de acuerdo con López Olvera, ningún ordenamiento legal establece expresamente la obligación para que toda iniciativa de ley se presente con una exposición de motivos; sin embargo, el Reglamento Interior para el Congreso General de los Estado Unidos

Mexicanos, en la segunda parte de su artículo 87, establece que “todo dictamen deberá contener una parte expositiva de las razones en que se funde y concluir con proposiciones claras y sencillas que puedan sujetarse a votación”, por lo que con tal fundamento, puede apreciarse que la exposición de motivos es de suma importancia, ya que en esta se recoge la intención del autor de la iniciativa y las razones que lo llevaron a proponer el nuevo ordenamiento jurídico, pero además, una vez publicado el texto de la nueva ley, la exposición en comento podrá ayudar a resolver posibles lagunas que pudieran surgir en el momento de su aplicación en el caso concreto.

El mismo autor, desde su particular punto de vista, opina que el uso de la exposición de motivos resulta de gran utilidad interpretativa, porque permite esclarecer los puntos oscuros y resolver las lagunas de la parte dispositiva de las leyes, y, aunque no tiene carácter normativo, sirve como guía para los operadores jurídicos al momento de aplicar la parte normativa de las leyes; asimismo, agrega que la exposición de motivos supone un trabajo de investigación cuyo contenido debe ser estructurado de acuerdo con un método para alcanzar su mejor comprensión por parte de los intérpretes del Derecho.[330]

Resulta importante revisar lo que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha manifestado en relación con la exposición de motivos. En primer lugar, en la tesis que en seguida se transcribe, la citada autoridad jurisdiccional establece que cuando las contribuciones persigan fines extrafiscales, el legislador debe justificar tal circunstancia en cualquier etapa del proceso legislativo, pudiendo ser en la misma exposición de motivos (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIII, Marzo de 2001 Tesis: 1a. VI/2001 Página: 103 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada.
>
> CONTRIBUCIONES, FINES EXTRAFISCALES. CORRESPONDE AL PODER LEGISLATIVO ESTABLECERLOS EXPRESAMENTE EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE LAS MISMAS.
>
> Una nueva reflexión sobre el tema de los fines extrafiscales, conduce a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a considerar que si bien el propósito fundamental de las contribuciones es el recaudatorio para sufragar el gasto público de la Federación,

Estados y Municipios, al cual se le puede agregar otro de similar naturaleza, relativo a que dichas contribuciones pueden servir como instrumentos eficaces de política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar (fines extrafiscales), **tendrá que ser ineludiblemente el legislador quien establezca expresamente, en la exposición de motivos, en los dictámenes o en la misma ley, los mencionados fines extrafiscales que persiguen las contribuciones con su imposición**. En efecto, el Estado al establecer las contribuciones respectivas, a fin de lograr una mejor captación de los recursos para la satisfacción de sus fines fiscales, puede establecer una serie de mecanismos que respondan a fines extrafiscales, pero tendrá que ser el legislador, quien en este supuesto, refleje su voluntad en el proceso de creación de la contribución, en virtud de que en un problema de constitucionalidad de leyes, a lo que debe atenderse sustancialmente, es al producto de la voluntad del órgano encargado de crear la ley y no a las posibles ideas que haya tenido o posibles finalidades (objetivos) que se haya propuesto realizar. Lo anterior adquiere relevancia, si se toma en cuenta que al corresponder al legislador señalar expresamente los fines extrafiscales de la contribución, el órgano de control contará con otros elementos, cuyo análisis le permitirá llegar a la convicción y determinar la constitucionalidad o inconstitucionalidad del precepto o preceptos reclamados.

No obstante lo anterior, pueden existir casos excepcionales en que el órgano de control advierta que la contribución va encaminada a proteger o ayudar a clases débiles, en los que el fin extrafiscal es evidente, es decir, se trata de un fin especial de auxilio y, por tanto, no resulte necesario que el legislador en la iniciativa, en los dictámenes o en la propia ley exponga o revele los fines extrafiscales, al resultar un hecho notorio la finalidad que persigue la contribución respectiva.

Amparo en revisión 564/98. Rodolfo Castro Ruiz. 18 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Jaime Flores Cruz.[331]

Queda por apuntar la posición adoptada por la precitada autoridad judicial en relación con la naturaleza de la exposición de motivos, para lo cual se adiciona la tesis que textualmente se cita (el énfasis es propio):

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVIII, Octubre de 2003 Tesis: I.7o.A.55 K Página: 1008 Materia: Común Tesis aislada.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS Y DEBATES DEL LEGISLADOR. NO FORMAN PARTE DE LA LEY

Las exposiciones de motivos contenidas en una iniciativa de ley, así como los debates del legislador suscitados con motivo de su aprobación, **no forman parte del cuerpo legal de un ordenamiento y, por ende, carecen de todo valor normativo**, tomando en consideración los siguientes elementos: a) El artículo 14, segundo párrafo, del Pacto Federal, que prevé el

principio de seguridad jurídica, dispone que nadie podrá ser afectado en su esfera jurídica, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; es decir, tal dispositivo constitucional no hace referencia a las observaciones y justificaciones expresadas por el autor de la iniciativa legal, ni a los argumentos que señalen los legisladores para aprobar, modificar, derogar o abrogar una norma de carácter general; b) Por la publicidad de la norma, que se refiere a que los órganos del Estado encargados de difundir las normas en los respectivos ámbitos de su competencia, tales como el Diario Oficial de la Federación, Gacetas o Periódicos Oficiales, generalmente publican solamente el contenido de las leyes o artículos aprobados mediante el proceso legislativo o, en su caso, refieren cuáles normas han sido abrogadas o derogadas, pero no suelen imprimir las iniciativas de ley y debates que dieron origen a las mismas. Por ende, **no se puede invocar un derecho u obligación por la simple circunstancia de que el mismo se infiera de la exposición de motivos de la iniciativa de ley o de los debates del legislador, si no se plasmó expresamente en el articulado de la norma correspondiente; sin que sea lógico el argumento de que la interpretación teleológica subjetiva o exegética de la disposición legal permita introducir elementos contemplados durante el proceso legislativo, pero no reflejados en el cuerpo legal, pues tal medio de interpretación requiere que el intérprete de la norma acuda a la exposición de motivos, debates o preámbulo que dieron origen a una ley o tratado internacional para interpretar uno o varios preceptos ambiguos u oscuros, con la plena conciencia de que se están tomando en consideración cuestiones que son ajenas a la norma y, por ende, no forman parte de ella**. SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1987/2003. Chris K. Kowalski y otro. 3 de septiembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Carlos Alfredo Soto Morales.

De lo anterior pueden extraerse interesantes puntos, por ejemplo:

- La exposición de motivos y todos los debates que integran el proceso legislativo no forman parte del cuerpo del ordenamiento por sí mismos, salvo que el legislador los plasmen en el contenido de los artículos que constituyan la ley de que se trate.

- Ello, en virtud del artículo 14 constitucional que prevé la existencia de leyes expedidas con anterioridad al acto que se pretende sancionar, además de que su publicación debe darse en los órganos oficiales competentes para este fin, por ejemplo, el Diario Oficial de la Federación, pero solo obliga al particular lo que se publique.

- El Máximo Tribunal reconoce que la interpretación teleológica o exegética se auxilia en la exposición de motivos y debates, para

esclarecer el sentido de la norma, si bien no forman parte de ella.

Respecto a la naturaleza de la exposición de motivos y demás documentos legislativos integrantes del proceso de formación de las leyes, el mismo Tribunal ha pronunciado mediante la tesis P. III/2005 que estos no suponen la existencia de una ley, por lo tanto, no vinculan a su aplicador; sin embargo, representan una herramienta auxiliar del intérprete cuando este trata de encontrar el verdadero sentido de la norma, pudiendo ser de peso para resolver el problema de indeterminación que plantea el ordenamiento; por lo tanto, son de carácter persuasivo e inclusive orientan al juzgador para hacer la integración de las leyes, en otras palabras: colmar las lagunas que pudieran tener. Esta tesis es la siguiente (el énfasis es propio):

> Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXI, Febrero de 2005 Tesis: P III/2005 Página: 98 Materia: Común Tesis aislada.
>
> LEYES. ALCANCE DEL CONTENIDO DE LOS DOCUMENTOS QUE INTEGRAN EL PROCESO LEGISLATIVO PARA FIJAR SU SENTIDO.
>
> Las normas legales, al ser producto del proceso legislativo, adquieren existencia jurídica hasta que éste culmina; de manera que sólo pueden estar contenidas en el texto de la ley resultante y no en alguno de **los documentos internos que conforman dicho proceso, por lo que lo consignado en éstos no vincula al órgano aplicador (e intérprete) del derecho. Consecuentemente, tales documentos únicamente pueden mover el ánimo del juzgador respecto del alcance que se le debe adscribir a la norma** -al decidir si el caso sometido a su consideración se encuentra o no previsto en la misma-, en función de los méritos de sus argumentos. Es decir, **los documentos del proceso legislativo resultan determinantes para fijar el sentido de la norma legal exclusivamente en aquellas instancias en que el Juez decide atender las razones contenidas en ellos, por estimar que son de peso para resolver el problema de indeterminación que se le presenta en el caso concreto. Por tanto, habida cuenta que los documentos mencionados sólo constituyen una herramienta interpretativa de la norma legal, y que lo dicho en ellos no tiene carácter jurídico vinculatorio, sino persuasivo, resulta evidente que lo dispuesto en éstos, en los casos en que se encuentre en contradicción con lo prescrito en la norma jurídica**, no puede provocar un conflicto que deba resolver el Juez para poder fijar el alcance de la disposición aplicable al caso particular, lo que sí acontece cuando dos normas jurídicas de igual jerarquía se encuentran en contradicción. Así, **la función de los documentos del proceso legislativo se limita a orientar al juzgador sobre la manera de integrar o colmar lagunas en aquellos aspectos en que la norma resulta indeterminada**, pero no en competir con ella sobre la prescripción que debe prevalecer respecto de cuestiones que sí están previstas en aquélla.

Amparo en revisión 1190/2004. 30 de noviembre de 2004. Unanimidad de once votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: José Alberto Tamayo Valenzuela. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintisiete de enero en curso, aprobó, con el número III/2005, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintisiete de enero de dos mil cinco.[332]

3.4 Redacción de las leyes

En otro capítulo se estudian las cuestiones generales de redacción y ortografía, pero sobra decir la importancia que tiene la buena redacción en la construcción de las leyes, ya que si esta no se realiza de manera correcta, es probable que los vocablos y locuciones adquieran significados diferentes a los deseados, además de que surjan problemas de interpretación y con ello se propicie, de manera involuntaria, su incumplimiento; en razón a ello es importante conocer las opiniones y recomendaciones que vierten los autores en la presente materia, a fin de alcanzar la mayor pureza técnica en la elaboración de las leyes.

Ya se ha explicado la racionalidad lingüística que tiene la técnica legislativa, lo cual es también corroborado por Carbonell bajo el siguiente esquema metodológico, en el cual formula algunas recomendaciones:

- Primero. La racionalidad lingüística, que se resume en la claridad de la norma, desde el ángulo del emisor y del receptor, comprende los aspectos estilísticos, que son la brevedad de los enunciados y construcciones gramaticales, sin tecnicismos, entendiendo que la unión de las palabras es correcta, utilizando el sinónimo más breve, de preferencia evitando los adverbios terminados en el sufijo “mente”, las locuciones prepositivas (en este sentido, en este supuesto, etc.), adverbiales (como si, cuando no, donde quiera, etc.) y expletivas (en su caso, si procediere, etc.); los aspectos ortográficos, como son el uso de mayúsculas, abreviaturas, siglas, guiones, paréntesis, comillas, integración de palabras pertenecientes a otras lenguas, escritura de las cantidades y signos de puntuación; aspectos léxico semánticos, es decir, el uso del lenguaje común, como género y como especies, el léxico jurídico, latinismos crudos, neologismos y tecnicismos no jurídicos, siendo recomendable el equilibrio entre el léxico común y el léxico técnico, sin incurrir en la vulgaridad, conectar el buen decir, llano y paladino, con el nivel común de la lengua, sin definir lo obvio ni construir definiciones banales o inútiles.

- Segundo. La racionalidad jurídico-formal que se refiere a la inserción armónica de la norma en el conjunto de normas de la cual forma parte, lo que cumple con el respeto a la constitucionalidad, evitando caer en antinomias, que son las contradicciones entre preceptos legales.[333]

Se observa que la tarea del legislador no es nada fácil, toda vez que no solo es la redacción de la norma con las recomendaciones emitidas por el autor de referencia, sino también debe verificarse que su inserción sea de manera armónica con las otras a las que complementa.

Ahora bien, en relación al lenguaje, Sperb de Paola advierte algunas deficiencias en el mismo como es su vaguedad, porque no es rigurosamente delimitado al expresar los fenómenos en palabras, existiendo áreas de claridad y de oscuridad; también es ambiguo, porque muchas palabras tienen más de un significado, dependiendo de la interpretación contextual para saber cuál está siendo utilizado al caso concreto. Aunado a ello, si el legislador no siempre usa la mejor técnica, se advierten serios problemas para el intérprete, quien en sinnúmero de ocasiones es obligado a utilizar un lenguaje de segundo grado.[334]

La redacción de las leyes debe ser clara, sobria y gramaticalmente correcta, según Sempé Minvielle, por lo que se hace necesario observar las reglas de ortografía y sintaxis; los dispositivos legales no son el vehículo para introducir nuevas palabras a la lengua, por lo que hay que evitar en ellas la utilización de palabras nuevas, no consagradas por el uso y los diccionarios; sin embargo, tampoco puede caerse en el extremo contrario de pensar que las lenguas son inmutables porque al igual que los organismos vivos, no son estáticas, sino que crecen, se desenvuelven y modifican después de haber recibido vida de otros idiomas.

El referido autor comenta que al redactar una ley es necesario observar las reglas de ortografía y sintaxis,[335] pero como en la redacción de una ley debe buscarse ante todo la sencillez y la claridad, la sintaxis que se recomienda es la regular sobre la figurada; también deben observarse las reglas de puntuación para distinguir el buen uso de las palabras y el sentido de las oraciones; al mismo tiempo, el uso de los signos de puntuación permite acordar las frases, facilitando su inteligibilidad. Debe utilizarse la coma (,), el

punto y coma (;) y el punto (.), tantas veces como sea necesario para alcanzar una mayor claridad del texto, sin olvidar que una misma oración puede tener un significado muy distinto por el simple cambio de su puntuación.

En seguida, el mismo autor propone algunos lineamientos con respecto al uso de los verbos; manifiesta que es común en las disposiciones taxativas o de observancia obligatoria, que los verbos se pongan en un futuro indicativo; sin embargo, lo más recomendable es la utilización del presente indicativo; en todo caso, contrario a lo que generalmente se hace, cuando se establecen requisitos para determinadas situaciones, debe usarse el presente y no el futuro; como excepción, se tiene el caso de las sanciones, ya que se acostumbra emplear los verbos en su tiempo futuro; asimismo, comenta que por regla general, en las leyes conviene reducir el empleo del tiempo compuesto de los verbos para sustituirlo por la forma simple, lo que contribuye a una mayor claridad del texto.

El mismo autor aborda otros puntos relevantes en la elaboración de las leyes, como la concordancia, que no solo es la conformidad entre dos o más palabras en género y número, y de los verbos con el sujeto en número y de todos los verbos con el sujeto en número y persona, sino que es también la concordancia de las frases entre sí; declara que el estilo de la redacción de una ley debe ser, sobre todo, una obra de estilo sobrio, lacónico, sin adornos, a fin de expresar el contenido de las disposiciones con toda sencillez, claridad y exactitud, y evitar problemas de interpretación y litigios; asimismo, en la redacción de las leyes no es recomendable el empleo de la retórica, entendida como “el arte del bien decir”, para embellecer la expresión de los conceptos, de dar al lenguaje escrito o hablado eficacia bastante para deleitar, persuadir o conmover.

El multicitado autor propone una serie de recomendaciones:

- Debe recordarse que la ley por definición es una norma o conjunto de normas; su contenido debe ser normativo, por lo tanto, debe evitarse a toda costa el uso de las disposiciones sin contenido normativo; las disposiciones legales tienen por objeto ordenar, prohibir, facultar, establecer derechos y obligaciones, nunca justificar el porqué de una obligación.

- En las leyes, las oraciones deben ser concisas, cortas y los párrafos no muy extensos para facilitar su comprensión; es difícil comprender una frase muy larga que contiene varias ideas distintas, sobre todo cuando se refiere a una cuestión abstracta, característica que por definición tiene la ley; ahora bien, si de por sí las leyes fiscales suelen ser complejas, además de agregar párrafos extensos, puede provocarse que su inteligibilidad sea reducida.

- Para efectos de claridad y fácil comprensión se recomienda no poner más de una regla por artículo.

- Las palabras provenientes del léxico jurídico o técnico deben emplearse en su sentido preciso; es necesario lograr la uniformidad de la terminología empleada en las diversas leyes, sin perjuicio de que, en casos excepcionales, se le dote de un contenido especial para los efectos de una determinada ley.

- Aunque a veces las siglas y abreviaturas se utilizan como sinónimos, luego de que ambas sirven para abreviar, es posible distinguirlas entre sí; en las leyes no deben emplearse ni unas ni otras. En aquellos casos en que se haga referencia reiteradamente a otras leyes, instituciones o dependencias, para evitar la repetición de su nombre completo, puede precisarse el significado con una mención más breve.[336]

Aguiló Regla formula algunas recomendaciones para la elaboración de las leyes, muy similares a las ya mencionadas; sin embargo, cabe destacar algunas relativas a la unidad documento (la ley) y al vocabulario empleado por el legislador:

- *Evitar el uso de palabras o de expresiones ambiguas*; comúnmente se distinguen tres tipos de ambigüedades: semántica, contextual y sintáctica; la primera hace referencia al uso de palabras que tiene una pluralidad de significados, que tiene su origen en lo fenómenos de la polisemia y de la homonimia. En ocasiones, suele considerarse que este tipo de ambigüedad no plantea excesivas dificultades al momento de interpretar los textos, ya que, por lo general, el contexto es suficiente para averiguar qué concepto corresponde que designa la palabra ambigua, no obstante, la ambigüedad contextual se produce cuando un

determinado texto completo es susceptible de ser interpretado de diversas maneras. Finalmente, la ambigüedad sintáctica deriva del carácter impreciso que en lenguaje natural suelen tener las conectivas “y”, “o”, “si”, “a menos que”, entre otras, plantean problemas interpretativos y, por tanto, es objeto de atención de la técnica legislativa.

- *Evitar el uso de palabras o expresiones sinónimas*, en otras palabras, usar palabras diferentes para referirse a un mismo concepto, justificable tal vez en términos de elegancia en la redacción de los textos legales, pero no desde un enfoque práctico.

- *Evitar el recurso a la elipsis*. La elipsis es una figura estilística consistente en la omisión en un enunciado de uno o más elementos oracionales con contenido consabido por los interlocutores, porque dicho contenido se desprende bien de la estructura lingüística del enunciado, o bien de los contextos en que se produce la enunciación; dicha figura, recurrida frecuentemente por el legislador; sin embargo, no plantea, siempre que se use correctamente, problemas interpretativos.

- *Evitar el uso de pronombres en los casos en que ello suponga que los sustantivos a los que se refieren no aparezcan explícitos en la unidad documento*, el caso más grave es cuando se introduce un pronombre que se refiere a un sustantivo que solo se hace explícito en otras unidades documento, pues el artículo en cuestión deviene sencillamente irrecuperable a partir del sustantivo implícito.

- *No omitir términos o expresiones ampliamente asentadas o utilizados por la jurisprudencia y la doctrina*, es relativamente frecuente que en la descripción de determinadas circunstancias, el legislador omita términos o expresiones ampliamente difundidos entre la jurisprudencia y la doctrina, lo cual dificulta sobremanera su documentación automática.

- *Evitar que la definición legal de un término o expresión se contenga en más de un artículo; cuando se haya definido un término se usará siempre este y no un sinónimo*.

- *Evitar, por regla general, que un artículo (unidad documento) contenga más de una definición*, es de recordarse que la función de las

definiciones legales es identificar las normas contenidas en los preceptos legales en los que figuran los términos definidos, por ello los artículos debe ser preferentemente breves, con el fin de facilitar la representación de las cadenas de sentido sin provocar ruido.

- *Las cláusulas derogatorias útiles deben destinarse no tanto a la eliminación de las normas anteriores incompatibles*, ya que esta eliminación se produce por la incompatibilidad, pero sí en cuanto a la eliminación de los textos normativos que las enuncian.

- *Evitar las reiteradas modificaciones básicas de una ley*, no debe olvidarse que en un sistema en el cual cambia constantemente la integración de las legislaturas, como el de México, se utiliza entidades documentales inexistentes para el legislador, puesto que el texto resultante de la integración no ha sido elaborado por él; esto conlleva a que si se realizan múltiples modificaciones sucesivas de una ley, la tarea de integración se dificulte sobremanera.[337]

Asimismo, Pedroza de la Llave y Cruz Velázquez también proponen recomendaciones: recalcan el uso del lenguaje sencillo, desprovisto de tecnicismos, enunciados breves y concisos, que consideren que los destinatarios de las normas son heterogéneos, pero la mayoría sin la preparación académica suficiente; asimismo, ponen especial énfasis en los aspectos estilísticos, ortográficos y léxico-semánticos que el legislador debe cuidar a fin de alcanzar la claridad suficiente en las normas.

En relación con el lenguaje, los mismos autores manifiestan que debe pugnarse por un equilibrio entre el léxico común y el léxico técnico, toda vez que del primer depende la riqueza del segundo, pero sin incurrir en la vulgaridad, conectar el buen decir, llano y paladino, con el nivel común de la lengua; por su parte, el léxico jurídico encuentra su riqueza en un acervo de palabras, pero no debe desprenderse del léxico jurídico ya arraigado y aceptado; las definiciones son extremadamente útiles porque despejan dudas sobre el significado de términos legales, sobre todo a la luz de terminología de otras áreas del conocimiento.

No obstante, comentan que, atendiendo a la idea de Coderch, existen algunas situaciones en las que no debe definirse, como por ejemplo:

- No definir lo obvio.
- No construir definiciones banales o inútiles.
- No definir una expresión que solo se va a usar una vez.

Los mismos autores establecen que todas las normas que forman parte del sistema jurídico y aquellas nuevas que se pretenda introducir deben tener cabida de manera armónica en el conjunto de normas del cual formarán parte; ahora bien, para verificar que la inserción de una norma es armónica es menester analizar primero la constitucionalidad, es decir, que no van en contra de la Constitución; acto seguido, cerciorarse de la facultad o atribución del poder público para legislar en ciertas materias, en otras palabras, si está contemplada en el extenso catálogo de atribuciones o si se puede desprender de una norma constitucional; también comentan que, además del reconocimiento formal de la norma, esta debe tener el reconocimiento social y contar con la suma de las relaciones existentes de poder que rigen a un país, dicho de otra forma, a la constitución real del Estado.[338]

Los defectos o errores más frecuentes en que incurren los legisladores en su tarea, según Bono López, son las redundancias, materializadas en expresiones como “de la presente ley” cuando se hacen remisiones a artículos del mismo ordenamiento normativo; otros errores frecuentes son la ambigüedad y vaguedad; mientras la vaguedad implica que el significado de las palabras es incierto, o sea, que no puede atribuirse ningún significado, la ambigüedad en una expresión es cuando pueden atribuirse varios significados, aunque todos ellos estén bien delimitados; puntualiza que la causa de estos problemas se deriva del hecho de no seguir las reglas mínimas de uso del léxico.[339]

Cuando existen normas redundantes -totales o parciales-, Bulygin expresa que se genera una falta de independencia entre unas y otras, de ahí que la tendencia, típica para el desarrollo moderno, es abandonar el casuismo y elaborar normas cada vez más generales, culminando en la construcción de las llamadas partes generales y de los principios generales del Derecho.

El citado autor agrega un punto importante: las lagunas en las leyes, que percibe como un defecto más grave que la mera redundancia, ya que el Derecho fracasa en su función regulativa de las conductas humanas, pues no

indica solución alguna; esta falla en la ley tiene que ser suplida por otros órganos jurídicos, por ejemplo, los jueces, lo cual trae múltiples inconvenientes, el primero de ellos porque el interesado no sabe a qué atenerse, cuáles son sus obligaciones o derechos y se ve constreñido a recurrir al juez, con las respectivas molestias y gastos; no obstante, apunta que hay quienes piensan que las lagunas del Derecho nunca existen y que el Derecho es, por consiguiente, siempre completo, o sea, siempre soluciona todos los casos; explica que esta tesis es muy popular entre los filósofos del Derecho, quienes sostienen que todas las posibles conductas están, o bien prohibidas o bien permitidas, en virtud del principio "todo lo que no está prohibido, está permitido", de todos modos, no concuerda con la presente idea, pues la considera errónea.

Una ley puede ser completa respecto de ciertos casos, expresa Bulygin, pero también puede resultar incompleta, dejando uno o más casos sin solución; el hecho de que la ley esté completa, no resulta de una necesidad lógica o de una armonía preestablecida, sino del esfuerzo y de la capacidad técnica del legislador, sin embargo, las contradicciones entre normas son inevitables; ello es así porque cuando el legislador dicta una nueva ley, sus disposiciones casi siempre entran en colisión con otras normas ya existentes, aunque sean coherentes entre sí. Si no hay tal conflicto, la ley es redundante, a menos que se trate de una materia totalmente nueva, que nunca ha sido regulada antes.

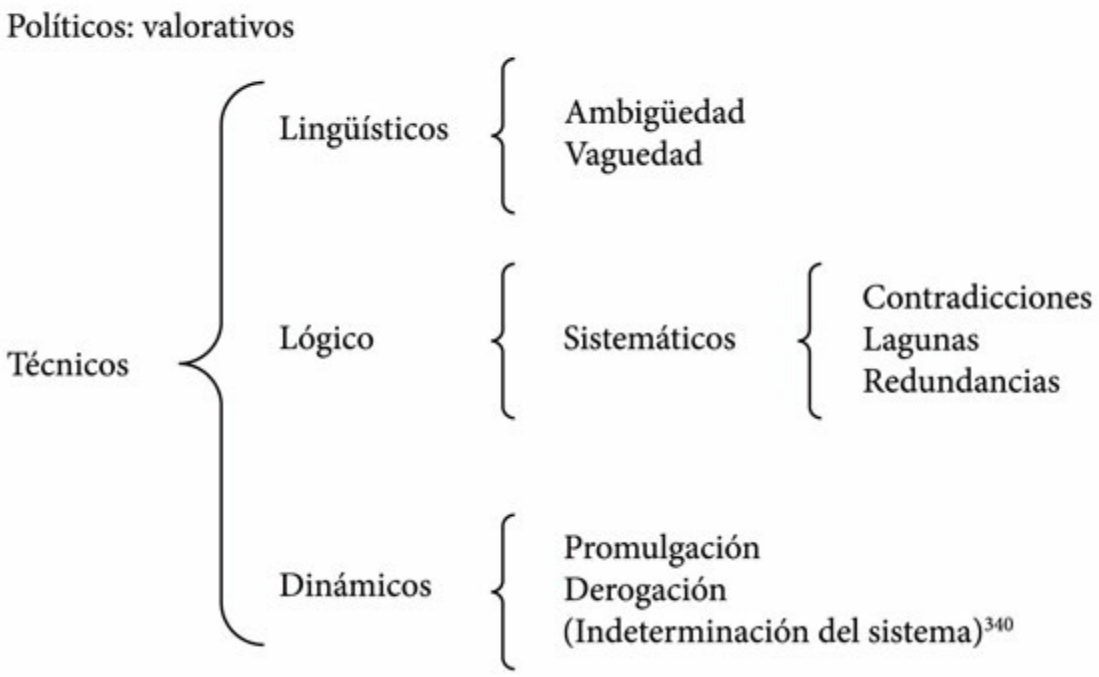
El mismo autor declara que a fin de prevenir tales conflictos, las leyes suelen contener una cláusula que disponga que "quedan derogadas todas la normas que se oponen a la presente ley", pero aun cuando falta tal disposición derogatoria, se considera que la ley posterior deroga automáticamente todas las leyes anteriores que la contradicen (en virtud de principio *lex posterior derogat priori*) o que la norma jerárquicamente superior deroga a la norma inferior compatible con ella; así, una norma constitucional deroga a una ley y esta última a un decreto, si llega a producirse una colisión entre ambas normas; es aquí donde los principios *lex posterior*, *lex superior* y *lex specialis* sirven para resolver los conflictos entre normas jurídicas.

Bulygin continúa advirtiendo que el orden jurídico, al ser un sistema de normas, se caracteriza por el hecho de que no solo las normas expresamente formuladas (normas originarias), constituyen parte de él, sino también todas

las que son consecuencia lógica de aquellas (normas derivadas), por lo tanto, resulta claro que al promulgarse una ley, lo que se incorpora al orden jurídico no son solo las normas expresamente promulgadas, sino también las normas que derivan de ellas con todas sus consecuencias. De esta manera, un legislador que no quiere legislar a ciegas debe determinar, antes de promulgar una ley, cuáles son las normas que se deducen de los artículos proyectados.

En el siguiente cuadro sinóptico se sintetizan los distintos problemas que enfrenta el legislador en su tarea:[340]

Cuadro 1
Problemas de legislación



Existen otros problemas que enfrentan los legisladores detectados por diferentes autores, por ejemplo, Cáceres Nieto opina que un buen número de personas ven las leyes como algo distante y difícil de entender; en muchos casos tienen razón, pero en términos generales, el derecho no es, sino un conjunto de reglas que derivan del sentido común, así, cuando una norma está bien redactada no tiene por qué ser complicada, y en razón a ello, la complejidad de ciertas normas resulta en todo caso de la naturaleza de la materia regulada, por ejemplo, las disposiciones fiscales u otras que atienden a materias eminentemente técnicas.[341]

González Galván indica que, en México, los legisladores carecen de la asesoría académica, es decir, de institutos de investigación como órganos de los congresos legislativos, cuyos trabajos les permitan conocer las causas sociales y las propuestas legislativas planteadas.[342]

3.5 Contenido de la ley

Por lo general, las leyes se encuentran divididas en diversas partes para agrupar sus disposiciones, generalmente se utilizan los títulos, capítulos y secciones para los artículos, estos, a su vez, se dividen en párrafos, incisos, subincisos, etc.; las partes citadas revisten gran importancia porque, como se estudió en el apartado precedente, es recomendable que las disposiciones que versan sobre determinado asunto se agrupen juntas a efectos de una mejor comprensión; pues bien, este proceso inicia desde la misma construcción, por lo tanto, es imprescindible que el legislador efectúe correctamente las agrupaciones, toda vez que, en caso contrario, puede ocasionar errores interpretativos por estar dispersas las disposiciones que apliquen a determinado caso.

Diversos autores explican los contenidos de las leyes. En relación con los artículos, Sempé Minvielle establece que normalmente se clasifican en permanentes y transitorios; ahora bien, una vez formada la ley, dependiendo de su mayor o menor extensión, se divide en lo siguiente: orden decreciente, libros, títulos, capítulos, secciones, artículos, apartados, párrafos, fracciones, incisos y subincisos.

El mismo autor asevera que al término de cada fracción o inciso debe usarse punto y coma (;), excepto en el último caso en el que se pone solo el punto (.); un aspecto también importante es el conteo de los párrafos, el cual, en opinión del presente autor, hay que tener presente que las fracciones y los incisos de un artículo forman un solo párrafo.[343]

López Olvera manifiesta que las leyes forman y se integran en libros cuando su objeto o regulación son diferentes aspectos federales de una misma materia o institución de una sola rama del Derecho; asiente que, regularmente, este tipo de división de las leyes se encuentran en las normas jurídicas llamadas “códigos”, que recogen en un solo cuerpo normativo las normas vigentes en determinada materia; sin embargo, existen en el sistema de derecho positivo vigente leyes que por la extensión o complejidad de las

materias que regulan, también se encuentran divididas en libros.

El mismo autor, en cuanto al estudio de las partes integrantes de las leyes, manifiesta que el título expresa la unidad de división de un texto general, en cuantas partes esenciales sea necesario que se organice por la materias que reglamenta; agrega que la ordenación de los temas fundamentales se expresa en el nombre que se da a cada título, así como la secuencia del desarrollo de la materia puede sugerir o exigir las siguientes subdivisiones, lo cual no resta importancia al contenido de una respecto de la otra, sino separa conceptual y jurídicamente los objetos jurídicos de cada nuevo conjunto de normas; asimismo, dentro de los títulos que componen una ley, como principio y por técnica legislativa, se establece una prelación de los asuntos o instituciones que cada título vaya a englobar, es decir, calificar y discriminar lo más valioso y general, de lo concreto o particular.

López Olvera enuncia que solo se dividen en títulos las leyes que tengan partes claramente diferenciadas; la citada división tiene lugar en leyes muy extensas o generales, pero nunca sustituye a la agrupación primaria de los artículos en capítulos.

Los títulos se numeran en forma progresiva en números cardinales y deben llevar un nombre que indique su contenido; señala que los capítulos constituyen una división de los títulos, siendo conveniente que se construyan dentro de los títulos, ya que otorga solidez a la estructura de la ley; expresa que un tema general puede quedar circunscrito y desarrollado con suficiencia dentro de los límites y amplitud de un capítulo, siempre y cuando su extensión y profundidad no lo rebasen; así mismo deben enumerarse con romanos y llevan un título.

El mismo autor establece que a un capítulo puede seguir la sección, que es una división poco usual, en virtud de que la regla general es que los capítulos solo se dividen en artículos; formar secciones significa que la materia es extensa y requiere división en su ordenación, pero no resulta suficiente para rebasar el contenido capitular; es decir, que la sección establece límites para tratar la materia o el objeto de la norma dentro del todo que comprende el capítulo, así, ese todo no se desintegra con la sección, por el contrario, le da articulación unitaria.

El mismo López Olvera define los artículos como las disposiciones numeradas de un tratado, ley o reglamento, por lo tanto, son la unidad básica de la ley, su división elemental y fundamental, que cumple la misión de dividir en piezas y, al mismo tiempo, de articular los cuerpos normativos para que tenga una estructura internamente organizada, con el fin de integrar el todo como unidad armónica enlazada entre sus partes; agrega que los artículos de una ley no tienen por qué guardar entre sí una estructura típica y son de la mayor importancia por contener la hipótesis normativa elemental, conceptual y reguladora.

El referido autor indica que debe concretarse en artículos la división formal de todo texto normativo que contenga varios preceptos separables, salvo las disposiciones de la parte final; asimismo, cada artículo regula un solo precepto o, en su caso, varios preceptos que respondan a una estricta unidad temática, en cuyo caso, debe dividirse entonces en un apartado cada precepto; en atención a una buena técnica legislativa, un artículo no debe tener más de tres o cuatro párrafos.

Otros componentes de las leyes, según el mismo autor, son los apartados, fracciones e incisos; los apartados no son de uso común en las leyes mexicanas, suelen ser utilizados cuando el tema principal contenido en un artículo puede ser susceptible de división, esto es, se apartan dos o más especies de la misma materia que norman el precepto para dar a cada uno el tratamiento diferenciado que requiere; las fracciones son regularmente utilizadas para enumerar una serie de atribuciones, obligaciones, facultades, requisitos, etcétera, otorgadas en un artículo; explica que comúnmente el párrafo que antecede a una fracción contiene una regla general o específica, mientras que cada fracción constituye, por lo general, parte del supuesto normativo o de diversos supuestos de un regla que contiene el encabezado del artículo, debiendo enumerarse con romanos, separadas con punto y coma, excepto la última, que se separa con coma e “y” (,y); los incisos comprenden la división última de la estructura del texto legal, es la norma mínima dentro del texto de una ley, cuyo uso obedece a que, aun las fracciones, contienen pequeñas normas que hay que dividir en varios supuestos; se ordenan bajo el sistema de letras minúsculas, en orden alfabético.[344]

El mismo López Olvera, en cuanto a los contenidos de las leyes, haciendo a

un lado la división en su estructura, menciona otros aspectos importantes que deben contener y ser observados por el legislador:

- Cada ley nueva o decreto de modificación regulará un solo objeto material, a fin de evitar que se incluya en una ley nueva o decreto de modificación, preceptos que regulen materias diferentes de su propio objeto; si por razones de oportunidad fuera conveniente regular al mismo tiempo el objeto principal y otras materias relacionadas indirectamente con el mismo, se elaborarán textos legales distintos, aunque su trámite se produzca simultáneamente.

- Debe regularse, en la misma ley o decreto de modificación, el contenido específico de su objeto material previamente definido y, en su caso, aquellos aspectos que guardan relación directa con el mismo. En ningún caso se incluirán en una ley nueva que regule un determinado objeto o materia, modificaciones o adicciones a otras leyes que tengan un objeto principal distinto, aunque guarden con él una relación directa o indirecta.

- Entrada en vigor que deberá fijarse señalando el día, mes y año en que ha de tener lugar y no por referencia a la fecha de su publicación.

- Disposiciones abrogatorias o derogatorias, solo se debe utilizar la abrogación expresa, pues de esta forma se tiene mayor certeza de los ordenamientos jurídicos que dejarán de tener vigencia; las disposiciones abrogatorias deben ser claras, terminantes y concretas, sin contener otro mandato que la pérdida de validez de la norma que abrogan, indicando con mayor precisión posible el objeto de la abrogación, no para prescribir conductas, sino para eliminar normas.

  Evitar la cláusula genérica de derogación y en su lugar utilizar tablas abrogatorias o derogatorias confeccionadas con el uso de los sistemas computacionales de tratamiento automatizado de datos legislativos, como se ha hecho en otros países; tampoco deben incluirse disposiciones derogatorias genéricas ni dejar indeterminado el objeto de la derogación, del mismo modo es incorrecto utilizar la expresión “dejar sin efectos” como sinónimo de abrogación o derogación.

- En materias reservadas de la ley resulta imprescindible la

correspondiente habilitación reglamentaria, mientras que en materias no reservadas a la ley debe evitarse el recurso a habilitaciones genéricas; solo en el caso de que se impongan condiciones concretas al ejercicio de la protestad reglamentaria se incluirá la correspondiente habilitación; la cláusula de habilitación reglamentaria indicará que se trata de elaborar un reglamento de desarrollo o ejecución.

- Las citas de un artículo de una misma ley se harán indicando el número, párrafo y letra, por este orden, del texto citado; se respetará la forma de expresión, ordinal o cardinal, ordinaria, tampoco debe utilizarse al final de la cita términos como “de esta ley”, “de este artículo” o similares.

- En caso de citar otras disposiciones normativas se observarán, además de lo establecido para las citas internas, la primera cita debe indicar el título completo de la norma citada, el número y fecha del Diario Oficial de la Federación (DOF) en que se publica; en las citas sucesivas se utilizarán el título, prescindiendo de toda referencia al número, fecha de la disposición y DOF en que fue publicada.

- Las leyes deben establecer todos los puntos de conexión necesarios con el resto del ordenamiento mediante remisiones expresas y precisas, pero solo se recurre a ellas cuando no pueda evitarse con una mejora de la sistemática de la ley; en cambio, se hacen remisiones a otros texto legales o a otras disposiciones normativas para evitar que se repitan las normas contenidas sistemáticamente en otras partes del ordenamiento jurídico; cabe resaltar que las leyes nunca reproducirán los preceptos de la Constitución ni los de otras normas vigentes.

- En caso de conveniencia por la materia regulada, se recomienda la *vacatio legis*[345] para posibilitar el conocimiento material de la ley, así como el establecimiento de los medios necesarios para su aplicación; por lo tanto, la entrada en vigor inmediata será excepcional.

- En caso de que la ley contenga errores, se utiliza lo que normalmente se conoce como la “fe de erratas”, que en la publicación oficial de las leyes debe advertir si se han producido por lo menos errores tipográficos o de impresión, o bien errores producidos en el texto remitido para su publicación.

- La fecha del inicio de la vigencia de una ley se fija en los artículos transitorios y a partir de ese momento se hace obligatoria; la entrada en vigor debe quedar claramente determinada.[346]

3.6 Artículos transitorios y disposiciones de vigencia anual

Los artículos transitorios son parte integrante de las leyes que normalmente contemplan las disposiciones que aplican en situaciones de transición, ya sea porque se cambian regímenes fiscales o se abroga una ley para dar cabida a una nueva, etc.; en la legislación mexicana es común que estos artículos se incluyan en la parte final de las leyes. Por su parte, las disposiciones de vigencia anual son aquellas que regulan situaciones que serán presentes en el periodo de un año, como pueden ser obligaciones fiscales, tasas o tarifas impositivas, entre otras; por ser partes importantes en las leyes y quizá poco estudiadas, es necesario analizarlas mediante los puntos de vista de algunos autores.

Para López Olvera, las normas transitorias se justifican por los problemas de transitoriedad que produce la ley, explicando de forma detallada y precisa el régimen jurídico aplicable a las situaciones jurídicas previstas pendientes; en su opinión, dichas normas deben contener:

- La entrada en vigor de la ley nueva o decreto de modificación.
- Las disposiciones abrogatorias o derogatorias.
- Los problemas de irretroactividad de la ley nueva o decreto de modificación.
- Los preceptos que regulan de forma provisional las situaciones jurídicas nuevas, cuando su finalidad sea facilitar la aplicación definitiva de la ley nueva.

El mismo autor distingue los artículos transitorios como aquellos incorporados al texto normativo de la ley para regular las situaciones especiales originadas con motivo de la expedición, reforma o abolición de una ley, que prevén o resuelven diversos supuestos que, con carácter temporal o transitorio, provocan las innovaciones legislativas; versan

principalmente sobre cuatro aspectos: la entrada en vigor de la ley o decreto, la pérdida de vigencia de la ley o leyes anteriores relacionadas con la nueva, el derecho intemporal y las disposiciones provisionales.

López Olvera recalca que los artículos transitorios se incluyen en la ley para regular situaciones transitorias y deben diferenciarse este tipo de normas, ya que en ocasiones resultan más importantes que el articulado de la propia ley; tienen como finalidad favorecer el tránsito de una legislación a otra, que en sí plantea tres supuestos dentro de los anteriores, el primero relativo a las normas que declaran la aplicación de la nueva ley a esas situaciones jurídicas previstas, pendientes o no; el segundo tiene relación con las que declaran la aplicación de la ley antigua y las mencionadas situaciones jurídicas y por último las que establecen una regulación específica de estas situaciones, diferente en la contenida en la ley antigua y en la nueva.

En cuanto a su elaboración técnica o incorporación al texto de la nueva ley o decreto de modificación, indica el aludido autor, los artículos transitorios inician una nueva numeración respecto de la ley de la cual forman parte; en los decretos de reformas de una ley, los artículos transitorios de cada decreto inician también una nueva numeración; generalmente, el número ordinal que corresponde a los transitorios se pone con letra y se antepone la palabra "artículo", como por ejemplo, "Artículo primero"; además, para hacer referencia a un transitorio, se debe precisar si se trata del contenido en el texto original de la ley, o en algún decreto de reformas.

López Olvera comenta acerca de las disposiciones abrogatorias y derogatorias, como parte integrante de las leyes; en el lenguaje técnico-jurídico se hace la distinción entre derogación y abrogación, el primer caso se refiere a la privación parcial de efectos de la ley y en el segundo a la privación total de los efectos de esta; refiere que históricamente, dichos términos tuvieron su origen en la Roma Republicana, particularmente en el procedimiento legislativo del derecho romano clásico, donde la derogación tuvo su origen, se denominaba *derogatio* a la anulación parcial de una ley, y *abrogatio* a la anulación completa de la ley.

El vocablo abrogación, de acuerdo con el mismo autor, deriva de la voz latina *abrogatio*, del verbo *abrogare* que significa abrogar, anular, o sea, la suspensión total de la vigencia y, por lo tanto, de la obligatoriedad de una ley;

es una figura utilizada con mucha frecuencia por el legislador en el sistema jurídico mexicano, derivada de las disposiciones transitorias de una nueva ley que declara expresamente la abrogación de otra ley anterior; por el contrario, la derogación constituye el modo más frecuente -si bien no el único- de cesación de la vigencia de las leyes que se presenta en los textos legales; es expresa cuando la nueva ley expedida posteriormente por el mismo órgano legislativo, de manera clara y precisa, señala qué ley o leyes deroga, es decir, es tácita cuando es incompatible con otras leyes y utiliza la misma fórmula que para la abrogación.[347]

La derogación es una forma específica -la más importante- de cesación de la vigencia de una o varias normas realizada por otra norma, de acuerdo con Carbonell, quien coincide en sus especies, es expresa cuando la norma derogatoria identifica, con mayor o menor concreción, las normas que deroga; en este caso, el mandato derogatorio es explícito "con indicación concreta e inequívoca del texto o parte del mismo cuya extinción se pretende"; es tácita cuando la cesación de la vigencia resulta de la incompatibilidad objetiva de la norma anterior con la norma posterior; finalmente, es implícita cuando se crea una regulación integral nueva de la misma materia, aunque no exista una contradicción puntual entre las normas nuevas y las antiguas.[348]

La derogación es un caso de cambio en los sistemas jurídicos por "sustracción" de normas, de acuerdo con la opinión de Gascón Abellán, en el lenguaje de los juristas, el concepto de derogación presenta una notable variedad de significados que suele traer confusión, por ejemplo, en ocasiones se dice que la derogación da lugar a la "invalidez" de las normas, otras veces se habla de la cesación de su "vigencia", de la pérdida de su "eficacia" e incluso de la "muerte" o extinción de la existencia de las mismas; para la autora en mención, la derogación hace cesar no la validez, sino la eficacia de la norma.

El mismo autor indica que la derogación solo tiene lugar en la medida en que el propio ordenamiento -explícita o implícitamente- así lo determine, es decir, en la medida en que exista una norma sobre la producción jurídica que establezca el efecto derogatorio; en síntesis, el mero carácter sucesivo de las normas no puede fundamentar por sí mismo la derogación, pues "desde la

óptica de la punta lógica una norma no es de mejor calidad o de mayor fuerza por el mero hecho de ser más reciente en el tiempo".[349]

---

[301] En el presente trabajo no se explora si efectivamente existe una "ciencia de la legislación" o si existe diferencia con la técnica legislativa.

[302] Marcilla Córdoba, Gema (2002). *Sobre la necesidad de una nueva ciencia de la legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 157.

[303] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 669.

[304] Real Academia Española de la Lengua, Diccionario. Consultado en la página de Internet: *www.rae.es*

[305] Marcilla Córdoba, Gema. *Op. Cit*. pp. 171-172.

[306] Coderch, Pablo Salvador. "La técnica legislativa y teorías de la regulación", artículo consultado en la página de Internet: *http://www.mdret.mm/php/mntadordownload.php?idA=641&t=2&id=cas&var=208.pdf*

[307] Camposeco Cadena, Miguel Ángel. *Op. Cit*.

[308] Carbonell, Miguel y Pedroza de la Llave, Susana Thalía (Coordinadores) (2000). Elementos de técnica legislativa, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, p. 41. Consultado en Internet: *www.bíblíojurídíca.org/líbros/1/21/tc.pdf*

[309] "Clasificación de las normas jurídicas", sin autor. Artículo consultado en Internet: *http://members.fortunecity.es/robertexto/archivol2/clasif_normas_jurid.htm*

[310] Bono López, María (2002). *La racionalidad lingüística en la producción legislativa*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 230.

[311] Carbonell y Pedroza. *Op. Cit*. p. 40.

[312] Camposeco Cadena, Miguel Ángel. *Op. Cit*.

[313] López Olvera, Miguel (2002). *Técnica legislativa y proyectos de ley*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 183-184.

[314] López Olvera, Miguel (2002). *Técnica legislativa y proyectos de ley*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 183-184.

[315] Pedroza de la Llave, Susana y Cruz Velázquez Jesús (2002). *Introducción a la técnica legislativa en México*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 106-107.

[316] Atienza, Manuel (2002). *Contribución para una teoría de la legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 65-67.

[317] Marcilla Córdoba, Gema. *Op. Cit*. p. 172

[318] Rodríguez Mondragón, Reyes (2002). *El proceso de producción legislativa, un procedimiento de diseño industrial*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 143, 146, 149, 151.

[319] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (2002). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos Comentada y Concordada*, decimosexta edición, tomo III, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 166-167.

[320] Pedroza de la Llave, Susana Thalía (2002). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos comentada y concordada*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, decimosexta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomo III, pp. 173-174.

[321] Sempé Minvielle, Carlos. *Op. Cit*. pp. 3,12, 15, 16.

[322] Pedroza de la Llave, Susana Thalía y Cruz Velázquez, Jesús (2002). *Introducción a la técnica legislativa en México*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 115-116.

[323] Pedroza de la Llave, Susana y Cruz Velázquez, Jesús. *Op. Cit*. pp. 120-127

[324] El autor refiere como elementos esenciales de las contribuciones al sujeto, objeto, tasa y época de pago.

[325] Sempé Minvielle, Carlos. *Op. Cit*. pp. 26, 53.

[326] López Olvera, Miguel. *Op. Cit*. p. 189.

[327] Atienza, Manuel.*Op. Cit*. p. 68.

[328] Bono López, María. *Op. Cit*. p. 229.

[329] Sempé Minvielle, Carlos. *Op. Cit*. pp. 7, 8, 15, 17.

[330] López Olvera, Miguel. *Op. Cit*. pp. 186-188.

[331] Tesis consultada en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la dirección: *www.scjn.gob.mx*

[332] Tesis consultada en la página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: *www.scjn.gob.mx*

[333] Carbonell, Miguel y Pedroza de la Llave, Susana Thalía. *Op. Cit*. pp. 45-50.

[334] Sperb de Paola, Leonardo. *Op. Cit*. pp. 47-49.

[335] No se estudian a fondo la sintaxis y la ortografía en el presente apartado. Su estudio se trata en el capítulo 5.

[336] Sempé Minvielle, Carlos. *Op. Cit*. pp. 31-38.

[337] Aguiló Regla, Josep. *Op. Cit*. pp. 315-322, 335.

[338] Pedroza de la Llave, Susana Thalía y Cruz Velázquez, Jesús. *Op. Cit*. pp. 110-114.

[339] Bono López, María. *Op. Cit*. pp. 236, 243, 245.

[340] Bulygin, Eugenio (2002). *Teoría y técnica de legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 91-100.

[341] Cáceres Nieto, Enrique (2000). *Lenguaje y Derecho. Las normas jurídicas como sistemas de enunciados*, México, Instituto Politécnico Nacional, p. 18.

[342] González Galván, Jorge (1998). *La Constitución del Derecho. Métodos y técnicas de investigación*, México, Universidad Nacional Autónoma de México, p. 20.

[343] Sempé Minvielle, Carlos. *Op. Cit*. pp. 27-28.

[344] López Olvera, Miguel. *Op. Cit*. pp. 192-199, 204-205, 208, 212.

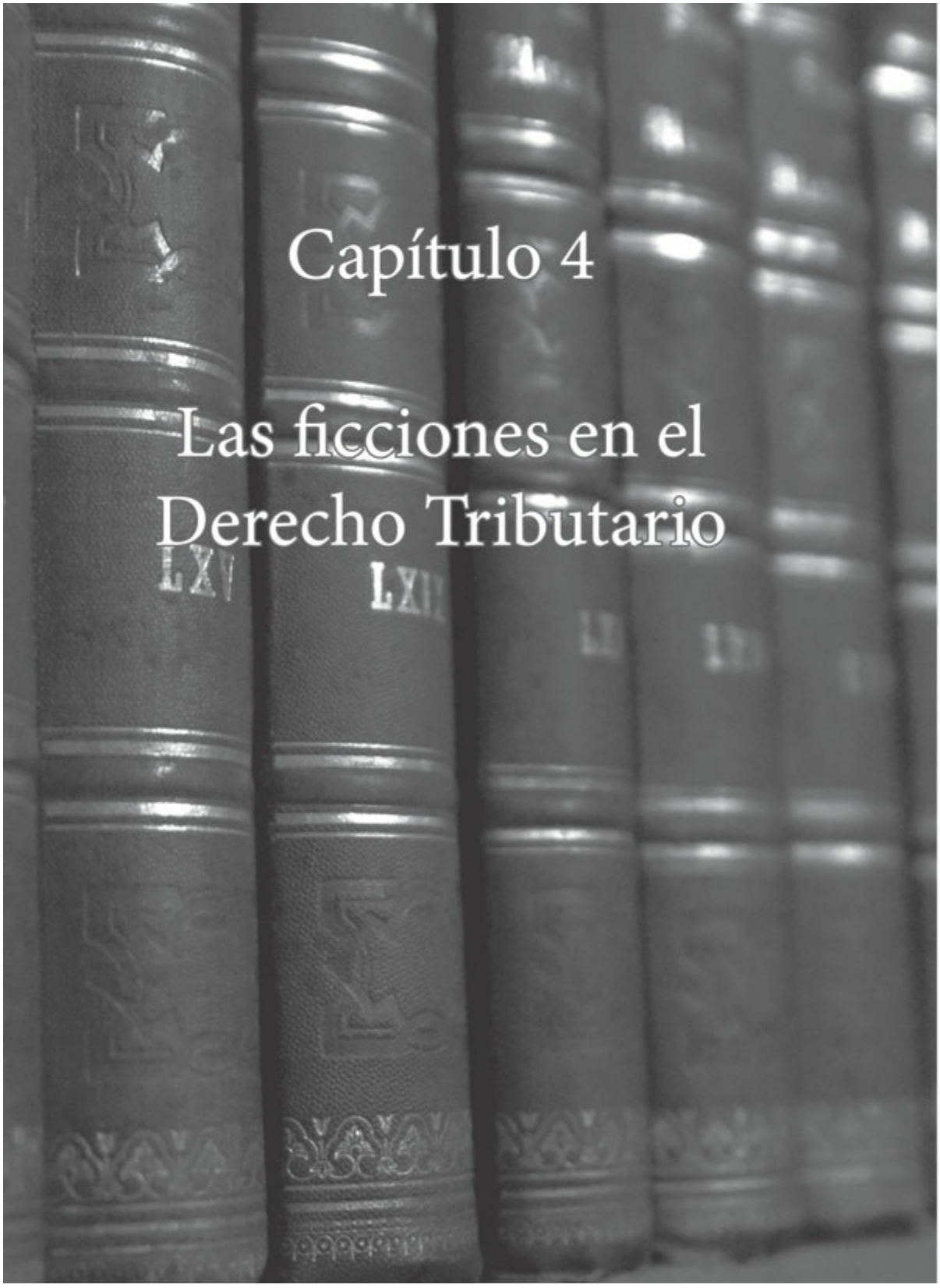
[345] La *vacatio legis* se refiere al tiempo que media entre la publicación de la ley en el DOF y su entrada en vigor; en algunos casos se hace para permitir su mejor conocimiento y estudio, por ejemplo, la nueva Ley del Seguro Social que se publicó en el DOF el 21 de diciembre de 1995 y entró en vigor el 1 de julio de 1997.

[346] López Olvera, Miguel. *Op. Cit*. pp. 208, 212.

[347] López Olvera, Miguel. *Op. Cit*. pp. 204, 209-210, 212, 215.

[348] Carbonell, Miguel (2002). *Los objetos de las leyes, los reenvíos legislativos y las derogaciones tácitas*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 281-282.

[349] Gascón Abellán, Marina (2002). *La derogación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 289-290, 301.



Capítulo 4

Las ficciones en el Derecho Tributario

En el presente capítulo se estudian dos figuras que son de importancia para efectuar de manera correcta el análisis e interpretación de las leyes. El legislador, en su ardua tarea, se ve obligado a construir conceptos legales que en muchas ocasiones difieren de las realidades naturales, con lo cual se origina la ficción; asimismo, recurre, sobre todo en los procedimientos de fiscalización y de determinación de cargas tributarias a los contribuyentes, mediante estimativas o “presuntivas”, de ahí que las presunciones aparecen en las leyes; ambas son herramientas que utiliza recurrentemente el legislador en la construcción de las normas, pero también son herramientas que debe conocer el intérprete en la realización de su tarea.

Por su constante aparición en las leyes, es preciso analizarlas a fondo, a fin de, primeramente, distinguirlas en las disposiciones legales para después determinar los efectos que ambas pueden tener en el proceso interpretativo de las leyes, partiendo de sus raíces etimológicas y conceptos generales para determinar los efectos que tienen en la tarea interpretativa; por lo tanto, ambas figuras son herramientas integrantes del modelo que se pretende construir.

4.1 Definición de ficción

La palabra ficción proviene del término latino *ficticius* o *fictitius* que significan fingido, imaginario, simulado, falso; *fictitius* es participio pasivo de *fingere* que quiere decir formar, hacer, fabricar, fingir o simular; también la terminación *itius* o *icius* significa de, condición, cualidad, calidad.[350] Luego entonces, derivado de sus propias raíces latinas, la ficción significa fingir, crear, imaginar o simular algo falso, en otras palabras, crear algo inexistente en la realidad.

En términos parecidos, Lamarche señala que el vocablo ficción remite a dos acepciones principales: primero dar forma, formar, modelar y después simular y fingir para, a su juicio, llegar a una tercera que es imaginar;[351] se aprecia la coincidencia en formar, fingir, imaginar y simular, lo que brinda la idea de que la ficción representa una apariencia provista de falsedad, producto de la imaginación.

Para analizar el principal componente etimológico de la ficción, es decir, el verbo *fingere*, Llano Cifuentes cita a García Garrido para establecer su significado original que se aplica al modelador o escultor que, al modelar la arcilla, se le denominaba *fictor*. De tan primitivo sentido, pasó después a significar: formar, componer, comparar, acomodar, imaginar o inventar. En el Derecho Romano, *fingere* se utiliza con la significación de apariencia, simulación o postura falsa, siendo particularmente utilizado por Ulpiano.[352] Segre agrega el significado de plasmar, en otras palabras, "formar una fantasía" que puede llegar, inclusive, al concepto de mentira, que se relaciona con el sustantivo *fictus* (hipócrita) y muy cercano, semánticamente en la teoría literaria, a *inventio*, que "más bien considera las ideas que hay que tratar en una obra, es decir, el conjunto de su contenido racional".[353]

Las raíces etimológicas dan una idea precisa de todo lo que representa la ficción: fingir, imaginar, inventar, simular, modelar, palabras todas que apuntan a lo falso, a lo creado, a lo artificial, contrario a la naturaleza y en ocasiones a la misma realidad de las cosas, pudiendo constituir una auténtica

mentira.

Aunado a lo anterior, el *Diccionario de la lengua española* de la Real Academia Española define la palabra ficción como “acción y efecto de fingir; invención, cosa fingida”, y en su acepción al derecho “la que introduce o autoriza la ley o la jurisprudencia a favor de alguien”; mencionando como ejemplo el caso de que al hijo concebido se le tiene por nacido;[354] Ferragut define la ficción como “un proceso mental que tiene por conclusión un significado no correspondiente a la realidad fenomenológica”,[355] lo que tiene gran importancia en el campo jurídico.

Para aterrizar el concepto de la ficción al campo jurídico es necesario acudir a los diccionarios especializados en dicha materia; así, el Diccionario Jurídico Argentino define a la ficciones como “creaciones jurídicas puramente imaginativas -ajenas a la realidad- que se establecen con alguna finalidad práctica (así se resuelve en forma sencilla, una serie de problemas complicados)”.[356] En la presente definición se esboza la conveniencia y utilidad del uso de la ficción en el Derecho.

Complementa el Diccionario Jurídico IUSRED de Colombia con una definición más completa, en la cual la ficción es una técnica jurídica de extensión analógica, consistente en aplicar preceptos previstos para una situación determinada a otro tipo de situaciones, cuya función es aplicar conclusiones jurídicas a supuestos de hecho no contenidos normalmente en las premisas; añade que son de carácter temporal, mientras que se elabora una nueva regulación de aquella situación, lo que le otorga el carácter de “disposición sustituta”, cuyo cometido principal es “dar una apariencia falsa de que se mantiene la disposición jurídica, cuando la realidad es bien contraria”.[357]

Esta última definición alude a la ficción como una técnica jurídica, en la que se aplican a un supuesto no contemplado en la ley, las disposiciones relativas previstas para un supuesto diferente, de manera temporal y subsidiaria mientras se elabora la norma que regule la situación que no estaba prevista; tal definición parece confundir a la ficción con la analogía; sin embargo, la ficción es una disposición contenida en la ley prevista para supuestos específicos, equiparándose los efectos jurídicos para otros casos igualmente

previstos en el texto legal, y la analogía es una labor del intérprete o el juez para extender a un caso no previsto por el orden jurídico las disposiciones jurídicas que rigen casos similares, con lo cual se busca superar las eventuales insuficiencias o deficiencias del orden jurídico.[358]

El Diccionario Jurídico de la Academia Brasileña de Letras Jurídicas, citado por Chaitz Scherkerkewitz, define a la ficción como un "artificio por medio del cual la ley materializa ciertas abstracciones, a fin de que pasen a generar efectos jurídicos como si en realidad existiesen. El objeto de esa transformación ficta se denomina figura jurídica";[359] en la referida definición se retoma uno de los significados de las raíces etimológicas de la ficción que la suscribe como un artificio, en el presente caso, de la ley, para producir efectos jurídicos "suponiendo" o "como si" realmente existiesen.

El Diccionario Jurídico Mexicano define a las ficciones jurídicas como construcciones ideales que se hacen en las normas de derecho, provistas de un valor hipotético o instrumental, en virtud de su aptitud para facilitar una concepción jurídica, o bien para provocar una realidad deseada e inexistente, con la finalidad de facilitar la aplicación de las disposiciones jurídicas.[360]

Si se sintetizan las definiciones de los Diccionarios citados, la ficción es un artificio parte de la técnica jurídica, de la construcción de las propias normas, que tiene la finalidad de resolver problemas de manera práctica y sencilla, de alcanzar una realidad jurídica deseada y de facilitar el proceso de aplicación de los ordenamientos jurídicos, para que puedan alcanzar su cabal eficacia, en otras palabras, que alcancen el propósito para el que fueron creadas y que, como parte integrante de la ley, es de aplicación obligatoria.

Las definiciones de ficción que otorga la doctrina permiten clarificar el concepto y dan una mejor idea del por qué se incluyen en el mundo jurídico. Pérez de Ayala concibe la ficción como una creación del legislador en una acepción técnico-jurídica, que pertenece a la categoría de las proposiciones normativas incompletas, constituyendo una valoración jurídica en virtud de la cual se atribuyen a determinados supuestos de hecho unos efectos jurídicos, violentando o ignorando su naturaleza real, con una intención específica: permite al legislador atribuir efectos jurídicos, que en ausencia de la ficción, no serían posibles, a ciertos hechos o realidades sociales.[361] Se delinea aquí

una característica importante e imprescindible de la ficción: ignora o violenta la realidad natural, es decir, la realidad extra-jurídica que existe fuera de las disposiciones legales.

Para Pallares, las ficciones están en pugna con la realidad, con el objetivo de hacer posible la aplicación de las normas jurídicas, recalcando su naturaleza eminentemente legislativa, pudiendo ser también jurisprudencial y doctrinal.[362]

Llano Cifuentes refiere la ficción como instrumento de la técnica jurídica, destacando la definición del jurisconsulto romano Alciato, que confronta a la ley contra la verdad, con causa justa y siempre contenida en la ley; el presente autor elabora un tratado sobre el papel de la ficción en el Código de Derecho Canónico, definiéndola como un "instrumento de técnica legislativa por el que, equiparando formalmente en una norma dos supuestos de hecho realmente diferentes, se consigue una equivalencia en su tratamiento jurídico, al otorgar a uno los efectos jurídicos que otra norma adjudica a otro, sin necesidad de enumerar esos efectos";[363] dicha definición introduce otra de las características de la ficción, que es la de equiparadora, al homologar los tratamientos o efectos jurídicos de un hecho a otro esencial y naturalmente diferente, pero siempre contenida en la ley.

Por su parte, Pérez Becerril agrega que la ficción es creada por el Derecho en razón de una necesidad jurídica, para someter al régimen jurídico determinados actos, hechos o personas, o bien para permitir su aplicación uniforme;[364] siendo la principal función del Derecho la de regular la conducta humana en sociedad, para lograrlo, el legislador recurre a la ficción, dándole la uniformidad a la aplicación de la norma jurídica.

Otro autor, Chaitz Scherkerkewitz cita la definición del español Martín Oviedo, para quien la ficción "es una técnica de construcción jurídica mediante la cual se establece de modo imperativo una realidad o verdad jurídica que es, constitutivamente, distinta de la realidad o verdad natural subyacente";[365] se suma el carácter imperativo de la ficción, como disposición legal de carácter general, obligatoria, coercible, que impone el establecimiento de una verdad jurídica distinta de la verdad natural.

Según Sperb de Paola, la ficción “es un procedimiento de técnica legislativa que amplía en relación a determinados hechos el régimen jurídico previsto para otros. Es un modo abreviado, sintético, de creación de normas jurídicas”. Cita la definición de Rosenberg que trata en torno a la naturaleza equiparadora de la ficción y la de Perelmann, para quien la ficción no tiene nada de artificial, porque solo equipara regímenes jurídicos.[366]

Ferragut observa a la ficción como una regla de Derecho material que, intencionalmente, crea una verdad legal contraria a la verdad natural, fenoménica; altera la representación de la realidad y produce efectos jurídicos prescindiendo de la existencia empírica de los hechos típicos que de manera original enseñarían tales efectos, teniendo como consecuencia que un sujeto tenga que cumplir con las consecuencias que deberían ocurrir solo si la situación fáctica hubiese acontecido, a pesar de la conocida inocurrencia del evento descrito en el hecho. Apunta que la ficción es una disposición prescriptiva que posee un enunciado de estructura bimembre, que incluye un antecedente que se relaciona con un consecuente, por fuerza de la implicación deóntica,[367] en la que del antecedente existe el deber del sujeto de reconocer como verdadero el consecuente, aun cuando se manifieste la falta de relación con la realidad fenoménica.[368]

Falta únicamente por examinar lo que las autoridades judiciales opinan sobre el tema y así se tiene la siguiente tesis aislada emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (el énfasis es propio):

> PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES. LA FUNCIÓN Y APLICACIÓN DE ESTAS TÉCNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA...Desde un ángulo sustantivo más que probatorio, **se advierte una ficción jurídica cuando su autor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que, violentando conscientemente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad...**”
>
> Revisión 103/89. Llanticredit, S.A. 3 de mayo de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.[369]

De la idea anterior se resaltan las siguientes concordancias con los conceptos de ficción analizados en los dos apartados anteriores: en primer lugar, el Máximo Tribunal reconoce el carácter técnico que tiene la ficción; asimismo, resalta el aspecto sustantivo del concepto en estudio, toda vez que crea

conceptos legales y por último, la discrepancia entre la verdad real y la verdad jurídica creada por el legislador, lo que le otorga precisamente el carácter de ficción.

4.2 Clasificación de las ficciones

Existen algunos autores que proponen una clasificación de las ficciones, las cuales se estudian en el presente apartado. Pérez de Ayala las clasifica en típicas o tipificadoras y equiparadoras o impropias; las típicas son aquellas que por vía directa mediante la definición normativa de un concepto, violentan esencialmente la realidad prejurídica; por otro lado, las ficciones equiparadoras son las que por vía indirecta sin dar un concepto propio de la realidad prejurídica, la asimilan a otra esencialmente diferente en su naturaleza prejurídica para aplicarle la normatividad elaborada para aquella.[370]

Por su parte, Chaitz Scherkerkewitz indica otra clasificación de las ficciones, en históricas o prácticas y dogmáticas o teóricas. Define las históricas o prácticas, según Cabral Nogueira que las ubica como "aquellas verdades jurídicas creadas por el legislador, buscando disciplinar acontecimientos nuevos, adaptándolos a instituciones existentes", mientras que las ficciones dogmáticas o teóricas son las que "no realizan nada, apenas esclarecen por medio de comparaciones, que facilitan la exposición y comprensión del derecho vigente", significando simplemente "considérese B como si fuese A o tómese B por A".[371]

Se puede ejemplificar los tipos de ficciones bajo lo siguiente:

a) Ficción típica, histórica o práctica es como A=B, donde la realidad es que A y B son iguales en el Derecho; sin embargo, en la realidad fáctica que existe fuera del Derecho, son esencialmente diferentes.

b) Ficción equiparadora, dogmática o teórica: las realidades A y B no son iguales en la realidad fáctica, siguen siendo esencialmente diferentes pero el legislador les otorga a ambas el mismo régimen o tratamiento jurídico.

4.3 La ficción y la técnica legislativa

En el presente apartado se trata la relación que existe entre la ficción y la técnica legislativa, que ya quedó definida en el capítulo precedente; la ficción es parte de dicha técnica porque es considerada como herramienta auxiliar del legislador en la construcción de la propia norma, ya que es en ese momento en donde es utilizada.

Pérez de Ayala cita a Geny, quien apunta que la ficción en el Derecho aparece cuando el legislador añade o quita algún rasgo representativo o esencial al dato prejurídico (que existe fuera del Derecho) para formar el concepto jurídico, de forma que existe una discrepancia palpable y notoria entre uno y otro, originando la ficción; sin embargo, reconoce que constituye un instrumento útil y legítimo de la técnica jurídica, de la técnica de elaboración del Derecho positivo.[372]

Las ficciones se incluyen en el Derecho como resultado de la elaboración y creación de las normas jurídicas por el legislador, de acuerdo con la técnica legislativa es legítima porque aquel goza de plena libertad para crear las leyes, observando las limitaciones legales que tiene en su tarea; por ello, la relación entre la ficción y la técnica legislativa es estrecha, ya que la primera es parte de la segunda, al ser integrante de los textos legales construidos por el legislador.

Además, apoya la legalidad de la inclusión de las ficciones en los textos legales, una de las conclusiones vertidas en las III Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios celebradas en Río de Janeiro, Brasil en 1968, pero de manera subsidiaria, es decir, buscando primero encontrar otro medio técnico que cumpla con las mismas funciones, manifestando que “no deberá establecerse ficciones más que en aquellos casos en que no sea posible la utilización de otros medios técnicos que satisfagan la finalidad perseguida por el legislador”.[373]

De forma similar se expresaron dos de las recomendaciones efectuadas por

las XII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, celebradas en Bogotá, Colombia en 1985:

> Primera. La potestad del Estado para establecer ficciones y presunciones no puede constituir un sustitutivo ni un relevo de sus obligaciones para dar solución a los problemas que le corresponden, desplazándolo hacia los ciudadanos...
>
> Segunda. Las ficciones y las presunciones legales son técnicas legislativas utilizadas con carácter general en el Derecho, siendo también legítimas dentro del Derecho Tributario, entre otras razones, por las dificultades de obtener pruebas directas, por la proliferación de comportamientos evasivos y por la simplificación de en la configuración legislativa de los hechos imponibles.[374]

De todo lo visto en el presente apartado es de concluirse que las ficciones se relacionan estrechamente con la técnica legislativa porque son creadas por el legislador en dicho proceso técnico, razón por la que son legítimamente válidas, observando de manera irrestricta los principios constitucionales y limitaciones a la tarea legislativa propios de los sistemas constitucionales que otorgan validez y legitimidad a los órganos encargados de hacer las leyes.

4.4 Presunciones legales absolutas y ficciones de Derecho

Previo a tratar la relación entre las presunciones legales absolutas y las ficciones, es necesario estudiar el concepto de presunción, iniciando por sus raíces etimológicas; para ello, Pallares cita a Caravantes para apuntar que la palabra presunción se compone de la preposición latina *prae* y el verbo *sunco*, que significan tomar anticipadamente, en virtud de que en las presunciones se deduce un juicio u opinión de las cosas y de los hechos, antes de que estos se demuestren o aparezcan por sí mismos.[375]

Ferragut advierte que para la filosofía, el vocablo presunción es tomado en dos acepciones fundamentales: de conjetura (sospecha) y de validez (pretensión); en ese sentido, es la actividad mental de valoración, relacionándose con el concepto de prueba, en la medida en que esta supone una actividad valorativa de comparación y confronta.[376]

En el lenguaje común, el diccionario de la Real Academia Española define a la presunción como “la acción y efecto de presumir” y en su acepción jurídica como “hecho que la ley tiene por cierto sin necesidad de que sea probado”;[377] del orden común se destaca que una de las funciones de la presunción en el Derecho es la de ser un medio de prueba, porque de inicio se tiene por la ley como cierto un hecho sin tener que probarlo.

De las ideas anteriores se tiene que la presunción, partiendo de sus raíces etimológicas, según la filosofía y en un sentido común -sin ahondar en el plano jurídico-, es anticiparse a los hechos, expresando una opinión o juicio (una deducción) antes de que estos (los hechos) se demuestren o aparezcan por sí mismos, bajo la pretensión de que se acepte como prueba y en una acepción a la ciencia jurídica es la certeza que la ley da a un hecho sin tener la necesidad de probarlo.

En un lenguaje jurídico, el Diccionario Jurídico Argentino cita que las

presunciones “consisten en un razonamiento que admite como verdadero lo que es más probable. Este procedimiento es característico de la técnica jurídica y pone en evidencia su naturaleza artificiosa” y a este respecto comenta que las presunciones se aplican principalmente a hechos jurídicos y convierten en Derecho una suposición fundada en lo que generalmente ocurre, basada en la experiencia.[378]

En similares términos, el Diccionario Jurídico Lex Jurídica, asocia a la presunción con una conjetura o indicio, lo que refuerza su carácter de “probable”, definiéndola como la “decisión legal salvo prueba en contrario”;[379] no parece muy exacta tal afirmación, porque, como se ve posteriormente, existen presunciones que no admiten prueba en contrario.

El Diccionario Jurídico Mexicano se adhiere al concepto legal de presunción establecido por el artículo 379 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, definiéndola como “la consecuencia que la ley o el juzgador deducen de un hecho conocido para indagar la existencia o necesidad de otro desconocido”;[380] del vertido concepto legal y de las anteriores proporcionadas por los diccionarios especializados en la ciencia jurídica, se desprende que las presunciones son productos de deducciones lógicas, en las que se supone la probable existencia de un hecho a partir de otro que se tiene por existente.

La doctrina define el término “presunción” con excelente amplitud. Al respecto, Pérez Becerril opina que “la presunción es un raciocinio lógico que se plasma en la ley por el legislador y en la sentencia por parte del juez”; el presente autor, cita otras definiciones igualmente interesantes de otros tratadistas, entre los que se destacan De la Plaza, para quien la presunción “es el resultado del proceso lógico que consiste en pasar de un hecho conocido a otro desconocido”, en donde el indicio es el hecho conocido y la conjetura arguye una vacilación en la exactitud del hecho inicial, lo que puede tornarse en la formación legítima de la presunción; igualmente Carnelutti, que la define como la consecuencia deducida de un hecho conocido para llegar a un hecho desconocido, así como Estriche, que define la presunción como “la conjetura o indicio que sacamos, ya del modo que generalmente tienen los hombres de conducirse, ya de las leyes ordinarias de su naturaleza o bien, la consecuencia que saca la ley o el magistrado de un hecho conocido para

averiguar la verdad de un hecho desconocido o incierto".[381]

Para De Pina Vara y Castillo Larrañaga la presunción es una operación lógica en la cual partiendo de un hecho conocido se llega a aceptar como existente otro hecho que es desconocido o incierto, sea por aplicar las máximas que el legislador o el juez deducen de sus propias experiencias.[382]

Por otra parte, Chaitz Scherkerkewitz concibe la presunción como "la suposición de existencia de un hecho desconocido que se tiene como verdadero y consecuente de otro hecho conocido", donde el hecho desconocido carece de necesidad probatoria, en virtud de apoyarse en el hecho conocido ya probado, para lo cual utiliza la expresión "verdad probable" porque se considera la consecuencia extraída del hecho conocido; proporciona la definición de Ulhoa Canto, quien opina que en la presunción se toma como cierta la verdad en determinados casos cuya verdad es la general de otros iguales, derivado de una ley de frecuencia de los resultados conocidos, producto de la previsión lógica de los hechos;[383] ambos autores aportan elementos valiosos para establecer el concepto de presunción, como lo son la suposición probable de la existencia de un hecho que es desconocido, que por la frecuencia o probabilidad es consecuente de otro hecho cuya existencia es demostrada y cierta.

Sperb de Paola comparte la idea de la frecuencia, ya que para él, la presunción es el resultado de la relación entre dos fenómenos que, según la experiencia, aparecen en íntima conexión; es decir, ocurriendo uno la mayoría de las veces ocurre el otro, lo que lleva a que, con base en el hecho se formule una regla de pensamiento; cita las definiciones de Becker, para quien la presunción establece, partiendo de una correlación natural, basada en la observación de la experiencia cotidiana en la que determinados eventos están, en regla, ligados unos a otros, se llega a una correlación lógica, pues en la práctica se pasa a la formulación de un juicio que, aplicado, dispensará la nueva observación de la realidad, así como la de Covello, que ve a la presunción como resultado de la conjugación de un proceso inductivo (se formula la regla general a partir de casos aislados) con un proceso deductivo (se aplica la regla general a casos nuevos).[384]

Ferragut brinda una definición notablemente técnica de la presunción; para la

citada autora es una proposición prescriptiva jurídica deónticamente incompleta (norma *lato sensu*), de naturaleza probatoria que, partiendo de la comprobación del hecho directamente probado (hecho indiciario, hecho directamente conocido, hecho implicante), involucra jurídicamente el hecho indirectamente probado (hecho indiciado, hecho indirectamente conocido, hecho implicado);[385] esto da a la presunción la característica de prueba indirecta y de una relación de implicación lógica entre los dos hechos que la integran, tanto el conocido como el desconocido.

La clasificación tradicional de las presunciones atiende en primer lugar a la fuente de procedencia, luego entonces, las presunciones contenidas en las leyes se conocen como "legales" y las expresadas por los jueces o magistrados se conocen como "humanas", precisamente por provenir de la experiencia y convicción que se forma el juzgador en su carácter humano.

Las presunciones legales, a su vez, tradicionalmente se clasifican en las llamadas presunciones legales absolutas o iuris et de iure (de derecho y por derecho), que no admiten prueba en contrario y las presunciones legales relativas o iuris tantum, que sí admiten prueba en contrario.

Pallares concuerda con dicha clasificación tradicional; sin embargo, manifiesta que hay presunciones legales implícitas y explícitas, basado en el artículo 380 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal; las primeras se encuentran expresamente formuladas en la ley, mientras que las segundas se infieren de ella inmediata y directamente;[386] con ello se manifiesta la especial necesidad de una labor interpretativa de calidad por quien aplica la ley, para poder extraer (inferir) las presunciones legales implícitas y darles el debido uso.

Navarrine y Asorey citan la clasificación según el criterio de Pugliese, quien divide a las presunciones en simples y legales: las simples son llamadas *hominis* o humanas, que no aparecen en la ley porque quedan en la libertad de pensamiento del juez, por lo que tienen como límite la inexistencia de prohibiciones y la vinculación con la interpretación del hecho presumido y son fundadas en la razón planteada por el juez como hombre para crearse una convicción, como lo haría fuera del proceso; mientras que las legales, son las contenidas y reguladas por las normas jurídicas.[387]

Para Pérez Becerril las presunciones legales o de derecho *praesumptiones iuris* son las que tienen origen en la ley, resultando inconcebible su existencia sin una norma que las sancione, por lo que les es aplicable la máxima del Derecho penal de *nulla praesumptio juris sine lege* (nula presunción legal sin ley); asimismo, cita a Dellepiane, que visualiza la presunción legal como un mandato legislativo en el cual se ordena por tener establecido un hecho, siempre y cuando que otro hecho, indicador del primero, se haya comprobado suficientemente.[388]

Geny, citado por el mismo Pérez Becerril, enuncia las características de la presunción legal: (i) Es un procedimiento de técnica jurídica a través del cual se elabora el derecho positivo y judicial; (ii) Tiene su origen en verosimilitudes y generalizan, de manera temeraria y con espíritu optimista, soluciones aisladas y fragmentarias a determinados problemas; (iii) Ayudan en la reducción simplificadora de los elementos sustanciales del Derecho a través de la sustitución de lo cuantitativo por lo cualitativo; (iv) Mediante ellas, el jurista tiene por cierto lo dudoso y por seguro lo simplemente probable; (v) Responden a la necesidad de obtener seguridad y firmeza en el orden jurídico, actuando en el dominio de la prueba mediante una inducción fundada en probabilidades llegando al extremo de excluir toda prueba en contrario, y (vi) Son pruebas indirectas autorizadas por el legislador en casos extremos, cuando es imposible o muy difícil probar directamente determinados hechos;[389] de las enunciadas características se notan las ventajas y bondades que ofrecen las presunciones legales a la ciencia jurídica, recalcando siempre la presencia de la probabilidad de la aparición del hecho consecuente que se considera “presumido”.

Ferragut, a su vez, expresa que se está en presencia de una presunción legal, cuando el objeto de que se trate sea: (i) una proposición prescriptiva, (ii) especie de prueba indirecta, (iii) compuesta por un hecho indiciario que implique jurídicamente la existencia de otro hecho, indiciado, y (iv) que todos los hechos se sujeten a la producción de pruebas contrarias a la existencia fáctica de los eventos en él descritos;[390] de ello se destaca la relación causal o de implicación entre el hecho indiciario (conocido) y el hecho indiciado (el desconocido), que invariablemente debe concurrir en la norma jurídica para que se tenga la presunción legal.

Las presunciones legales absolutas son aquellas que, contenidas expresamente en el ordenamiento jurídico, no admiten ningún tipo de prueba en contrario contra la relación causal establecida en la ley para dos hechos y por ello, reciben el nombre de presunciones legales *iuris et de iure* (de derecho y por derecho).

Para establecer la relación entre los conceptos "legal" y "absoluta", Pérez Becerril refiere a Menocchio, que expresa el carácter de *iuris* por estar contenida en la ley y de *et de iure* porque "sobre tales presunciones establecen las leyes derechos constantes y las considera como verdad",[391] de ahí la no admisión de pruebas en contrario. No obstante, dicha presunción legal absoluta no es del todo "absoluta", porque puede destruirse si no se demuestra la existencia del hecho conocido sobre el cual se cimienta la presunción, tal como lo dice Alsina citado por Pérez Becerril, quien atinadamente dice que no se impide justificar que el hecho invocado como antecedente no existe o no es el específicamente requerido por la ley.[392]

Para Becerra Bautista, referido por el Diccionario Jurídico Mexicano, las presunciones *iuris et de iure* son formas legislativas creadas con el objeto de establecer un tipo específico de nulidad o de privar del derecho de acción a aquellos que se encuentran en el supuesto normativo,[393] por lo que, es posible que se afecten garantías individuales por coartar tal derecho.

Por su parte, Sperb de Paola opina que en las presunciones legales absolutas con base en una norma completa, con hipótesis y mandamiento, se crea otra, cuya hipótesis se vincula al mandamiento de la primera, que se "incorpora" a la norma jurídica a la cual hace remisión y deben ser aplicada en conjunto; con menos frecuencia, las citadas presunciones, en lugar de ampliar el ámbito de aplicación de la norma jurídica a nuevos casos, operando como normas remisivas, hacen lo contrario, restringen tal ámbito y excluyen situaciones que en un principio estarían sujetas a la incidencia de la norma.[394]

Navarrine y Asorey expresan que la presunción legal absoluta no es cien por ciento absoluta, porque siempre hay que demostrar el hecho en que esta debe apoyarse;[395] para Ferragut, las referidas presunciones "son disposiciones jurídicas deónticamente incompletas que trazan en el consecuente del enunciado "verdades legales" construidas a partir de la identificación de

hechos indiciarios, que se relacionan mediante implicación pautada en lo que ordinariamente acontece" y además, son auténticas disposiciones legales de orden sustantivo, ajenas a la materia probatoria, toda vez que son un mandamiento que debe ser acatado independientemente de las pruebas producidas y del convencimiento personal provocado.[396]

Por ello, según esta última autora, se desprende que la presunción denominada "absoluta" no es una verdadera presunción, por no ser especie de prueba, sino una calificación material de hechos jurídicos, por lo que no "presume" nada jurídicamente.[397]

Pallares concuerda con la naturaleza sustantiva de las presunciones absolutas, "porque constituyen verdaderas normas jurídicas, mediante las cuales el legislador atribuye a determinados hechos o actos, ciertas consecuencias legales", por lo que su fundación no es probatoria, sino de índole sustantiva.[398]

4.5 Diferencias entre ficción y presunción legal

Una vez analizados los conceptos de presunción y de presunción legal absoluta es posible relacionarla con la ficción. Pérez de Ayala señala que algunos historiadores consideran a las presunciones legales absolutas como una modalidad de la ficción jurídica, por razones de que ambas son artificiosas, si bien las ficciones representan una total discrepancia con la realidad y la presunción solo una "probable" discrepancia, pero tienen en común que ambas no admiten prueba en contrario, de ahí la coincidencia.

Es precisamente esa "naturaleza" la que diferencia a las presunciones legales absolutas de las ficciones, aunque en los textos es difícil distinguirlas y, en todo caso, ambas pueden ser consideradas como "verdades legales". Asimismo, puede dudarse de que la presunción legal absoluta sea una auténtica presunción, en virtud de que nada "presume" jurídicamente y constituye una auténtica regla de Derecho material, saliendo del Derecho procesal, que ha sido históricamente el "hogar" típico de la presunción.

Ambos conceptos tienen varias diferencias entre sí, por lo que es conveniente apuntarlas y estudiarlas para una mejor comprensión, recurriendo para ello a los autores especializados.

Pérez de Ayala manifiesta las siguientes diferencias:

- La presunción requiere que los hechos que se relacionan sean susceptibles de existir; en cambio, la ficción puede equiparar dos hechos: uno existente y uno inexistente.
- La presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para llegar a un hecho desconocido; la ficción, por el contrario, parte de lo falso, que sustituye por su propia verdad (artificial).
- Las presunciones encajan adecuadamente en la teoría de la prueba, pudiendo inclusive admitir prueba en contrario; las ficciones, por su

parte, son disposiciones legales que ni por confesión judicial pueden desvirtuarse.

- Las presunciones pueden ser opuestas entre sí, de modo que la mayor venza a la menor, lo que no sucede con las ficciones.
- Las presunciones están fundadas en una inducción lógica, por lo que muchas veces son extensivas; en cambio, las ficciones son de interpretación estricta.
- Las presunciones versan solo sobre materia de hecho, porque son consecuencias deducidas de un hecho conocido para llegar a otro desconocido; las ficciones versan sobre hecho y derecho, porque el legislador construye sobre un hecho inexistente una categoría jurídica.
- El legislador puede transformar las presunciones en ficciones, pero no a la inversa.[399]

Las diferencias señaladas son de índole teórico y práctico, en virtud de que conceptualmente ambas implican cierta "artificidad", pero en la ficción lo artificial es 100% cierto y en la presunción lo artificial es solo probable, en tanto se demuestren o no los hechos. En un sentido práctico, no se concuerda con la idea expresada en relación con que la presunción solo se emplea en la teoría de la prueba, porque se ha visto que las presunciones legales absolutas actúan en el Derecho Tributario como normas de derecho sustantivo, que crean consecuencias jurídicas para los contribuyentes.

Para Pérez Becerril la principal diferencia entre ambos conceptos es que la presunción se funda en las leyes de la probabilidad y la ficción es una manifestación contraria a la realidad probable; cita las diferencias que aportan otros autores, como Devis Echandía, quien establece una diferencia de origen, ya que las ficciones solo pueden ser obra del legislador; mientras que las presunciones pueden ser además de legales, humanas; González García, a su vez, señala que las ficciones sirven a exigencias valorativas del Derecho y las presunciones tienen un objeto más limitado, de facilitar el establecimiento jurídico de un hecho cuando su prueba se obstaculice; Bartolo, es de la postura que la ficción aparenta como verdad aquello que no lo es y la presunción se basa en una cosa dudosa, que puede o no existir; por último,

Menocchio y Cuiacio, manifiestan que se fingen aquellas cosas sabidas inexistentes y se presumen aquellas juzgadas como verdaderas guiados por argumentos probables.[400]

Navarrine y Asorey se adhieren a la idea de que la diferencia entre ficción y presunción es de naturaleza histórica, porque la presunción surgió como una necesidad en materia procesal aunque se ha convertido en institución de Derecho material o sustantivo; aporta las opiniones de diversos autores dignas de destacar, y en dicho orden de ideas, refiere a Becker, que se pronuncia en el sentido de que la presunción parte de la verdad de un hecho (conocido) para buscar otro probable; mientras que la ficción nace de una falsedad o irrealidad; igualmente cita a Martín Oviedo, para quien la ficción crea en principio su objeto, es decir, la realidad jurídica, en tanto que la presunción solo crea una relación causal entre dos realidades o hechos naturales.[401]

Chaitz Scherkerkewitz cita a Cabral Nogueira, que puntualiza otra diferencia entre ambos conceptos, muy importante en el ámbito jurídico, de índole procesal, ya que las presunciones, como las demás pruebas, deben ser alegadas por las partes porque el magistrado juzga de acuerdo con lo alegado y probado; la ficción, en tanto, siendo fundada sobre una disposición legal, debe ser aplicada por el magistrado de oficio; refiere a Pontes de Miranda, para quien la ficción carece de soporte fáctico; mientras que la presunción precisamente se apoya en hechos comprobados y verificados existentes, por lo que la ficción abstrae toda consideración de probabilidad, en virtud de que el legislador mismo prescindió de ella; finalmente, también cita a Becker quien, si bien admite la diferencia citada en párrafos anteriores, manifiesta que las distinciones entre ambos conceptos existen apenas en el plano prejurídico, solo en cuanto sirven de elemento intelectual al legislador en el momento de crear la norma jurídica, por lo que una vez construida, la diferenciación desaparece porque penetran a través de la norma en el mundo jurídico como verdades (realidades jurídicas).[402]

Por su parte, Sperb de Paola no concede mucha importancia a las diferencias entre las ficciones y presunciones; advierte que tales distinciones no se apoyan en la esencia de las cosas, por lo que no son verdaderas o falsas, sino útiles o inútiles, por lo que habrá de ubicar normas remisivas con base ficticia

y normas remisivas con base presuntiva; la principal diferencia, en su opinión -coincidente con varios autores-, radica en que la presunción es construida a partir de un vínculo natural entre dos fenómenos, constatada a partir de la observación de lo que en general acontece; en las ficciones se da exactamente lo contrario, porque no hay un fuerte vínculo natural entre los fenómenos comparados, para efectos normativos, así pues, la diferencia jurídica entre ambos conceptos radica en la mayor o menor proximidad entre los hechos previstos en las normas, que provoca variaciones en la extensión o restricción del régimen jurídico; no obstante, sobre el aspecto lógico, estructural, sintáctico, las presunciones absolutas y las ficciones se igualan, caracterizándose ambas como normas remisivas o restrictivas.[403]

Sin embargo, de acuerdo con el último autor, las diferencias conceptuales entre ambas instituciones jurídicas no son relevantes, porque se unen o igualan para constituirse en normas remisivas, que extienden los regímenes jurídicos para diversos actos, o bien restrictivas, que acortan las consecuencias o efectos entre los hechos.

Ferragut[404] hace un excelente análisis de las presunciones, individualizadas en sus diversos tipos, o sea, legales absolutas y relativas, calificadas, comparadas con las ficciones, en cuadro, que por su relevancia se transcribe textual:

Cuadro 2

Presunción legal humana	**Presunción legal relativa**	**Presunción legal calificada**	**Presunción legal absoluta**	**Ficción jurídica**
Confiere certeza jurídica a algo que es probable.	Confiere certeza jurídica a algo que es probable.	Confiere certeza jurídica a algo que es probable.	Confiere certeza jurídica a algo que es probable.	Confiere certeza jurídica a algo diverso de la verdad empírica.
Admite prueba en contrario.	Admite prueba en contrario.	Admite solo ciertas pruebas en contrario.	No admite prueba en contrario.	Estando basada en algo que no es verdadero, no admite prueba en contrario.
Proposición prescriptiva individual y concreta.	Proposición prescriptiva general, abstracta, individual y concreta.	Proposición prescriptiva general, abstracta, individual y concreta.	Proposición prescriptiva general, abstracta, individual y concreta.	Proposición prescriptiva general, abstracta, individual y concreta.
Tiene naturaleza	Tiene naturaleza	Tiene naturaleza	Tiene naturaleza	Tiene naturaleza

procesal probatoria.	procesal probatoria.	procesal probatoria y sustantiva.	sustantiva.	sustantiva.
Busca facilitar el establecimiento jurídico de un hecho, cuando su prueba resulta difícil o imposible.	Busca facilitar el establecimiento jurídico de un hecho, cuando su prueba resulta difícil o imposible.	Busca facilitar el establecimiento jurídico de un hecho, cuando su prueba resulta difícil o imposible.	Busca facilitar el establecimiento jurídico de un hecho, cuando su prueba resulta difícil o imposible.	Busca crear una realidad jurídica que sirva a exigencias valorativas de Derecho.
Versa solo sobre hechos.	Versa solo sobre hechos.	Versa sobre hecho y derecho, pues el legislador construye sobre el hecho probable una categoría jurídica, aunque el mismo sea comprobado falso.	Versa sobre hecho y derecho, pues el legislador construye sobre el hecho probable una categoría jurídica, aunque el mismo sea comprobado falso.	Versa sobre hecho y derecho, pues el legislador construye sobre un hecho descriptor de un evento empíricamente inexistente una categoría jurídica.

4.6 Efectos de las ficciones y presunciones en el análisis e interpretación de leyes fiscales

Después de estudiar las figuras de ficción y presunción, comprender sus características, funciones y naturaleza, es menester enunciar los efectos que ambas tienen en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Llano Cifuentes no concibe que la ficción genere efectos en la interpretación, en virtud de que es introducida por vía de la autoridad y no por vía de la interpretación judicial, por lo tanto, la ficción no es un recurso lógico de interpretación, sino una forma técnica de actuación ordenada por el legislador; asimismo, cita la postura de Legaz que "es desnaturalizar la esencia del pensamiento jurídico científico interpretar la ficción como una pura simulación o mentira";[405] en opinión de dichos autores, las ficciones al ser incluidas en las leyes por sus mismos creadores, deben ser observadas irrestrictamente por el intérprete que debe tomarlas como verdades, sin importar que representen incongruencias con la realidad natural, porque es de recordarse que por medio de la ficción el Derecho crea su propia verdad, en muchos casos por mera conveniencia.

Navarrine y Asorey comentan al respecto que el intérprete debe tomar en cuenta las diferencias pertenecientes a la vigencia de la norma, porque la presunción es creada por deducción a partir de ciertos hechos, mediante una regla natural, en tanto que la ficción implica la invención que atribuye juridicidad y certeza a hechos falsos o inexistentes; refieren a Alsina, quien expresa que el intérprete debe considerar que las presunciones, aun la legal absoluta, puede admitir por la confesión judicial, bajo juramento decisorio, la prueba en contrario; mientras que la ficción, siendo legal, en ningún caso admite pruebas ni siquiera la mencionada confesión.[406]

Ambas posturas son interesantes, pues en verdad el intérprete debe tener cuidado en aplicar el Derecho vigente al momento de la realización de los hechos, ya sean tributarios o no, aunque en tiempo la presunción sea

formulada después, teniendo cuidado de que la norma que establezca la presunción no se encuentre derogada; en el caso de la ficción no cabe tal confusión, porque siendo legal es totalmente aplicable sin importar la posibilidad de la aportación de las pruebas; asimismo, aunque dicha observación efectuada por Alsina es en referencia al Derecho argentino, debe recordarse que aun la presunción legal absoluta admite pruebas en contrario, porque puede destruirse demostrando la inexistencia del hecho sobre la cual se apoya, pudiendo ser mediante confesión, por lo que nuevamente el intérprete deberá verificar que se han realizado efectivamente todos los elementos constituyentes de las presunciones, en orden de considerarla en su labor interpretativa.

Una de las presunciones que pueden tener efectos en el análisis e interpretación de las leyes fiscales son, sin duda, las presunciones humanas, que -como se recordará- no se encuentran contenidas en los ordenamientos legales, toda vez que constituyen deducciones extraídas por los jueces, o bien por los intérpretes de las leyes; en el presente caso, se deberá tener cuidado en no darle una interpretación extensiva a las normas jurídicas en el uso de tal presunción; sobre el particular, Ferragut opina que el intérprete y aplicador de la norma, al valerse de la presunción humana, no construye una norma con antecedente más extenso de aquel que puede ser construido a partir de la regla matriz de incidencia, sino proporciona que el conocimiento del hecho jurídico ocurra de forma indirecta, basándose en indicios.[407]

La misma autora insiste en que el intérprete no puede, mediante la presunción humana o cualquier otra figura, darle un alcance más amplio y extensivo a lo verdaderamente expresado y pretendido por el legislador, motivo por el cual la redacción del precepto no es muy clara -lo cual es muy común- deberá utilizar los diversos métodos interpretativos y todo el material que tenga disponible para realizar adecuadamente su labor.

La precitada autora establece que la presunción humana no se constituye en ningún momento como método de integración, porque no busca permitir el saneamiento de la laguna legal existente en el caso concreto, sino busca permitir que el hecho jurídico se pruebe indirectamente; la presunción humana es cuestión de hecho, no de derecho como ocurre con la integración.[408]

Según Pérez de Ayala, es de reconocerse -como opera en el caso de las ficciones- que los conceptos legales crean su propia verdad, que es la que importa -en un plano de *lege data*-, por lo que el intérprete, en ningún caso, por imposibilidad técnica, podrá prescindir del concepto legal y de la ficción de Derecho que el mismo contenga;[409] luego entonces, en todo momento, la ficción deberá ser tomada en cuenta por el intérprete, no pudiendo prescindir de ella, sin importar que esté contenida en el concepto legal, so pena de incumplir con su labor técnica interpretativa; ello es así porque la ficción crea la verdad legal, que es lo importante, por lo que deja de ser simplemente una "mentira"

Sperb de Paola señala que es diminuto el auxilio que prestan las ficciones y las presunciones a la interpretación y aplicación de las normas jurídicas, comparado con los valores y finalidades tenidos en contra por el legislador, cuya búsqueda, es de más alta relevancia; sin embargo, "en las presunciones absolutas y las ficciones, la economía legislativa genera, en contrapartida, mayor trabajo para el intérprete y para el aplicador, que deben determinar hasta dónde va la extensión o restricción del régimen jurídico"; el mismo autor añade otra dificultad para el intérprete, que radica en la dispersión de las partes de una norma jurídica en diversos artículos de una misma ley o inclusive en diversos textos legislativos, lo que puede propiciar que dichos "pedazos" abran espacio a la discrecionalidad administrativa; cita a Rosenberg, quien añade otra dificultad para el intérprete, relativa a la fundamentación de su interpretación, pues basta una simple alteración sintáctica en la norma que intencionalmente se funda en una presunción o ficción, para que se verifique tal error.[410]

Así, surgen tres efectos negativos a la hora de interpretar y aplicar las leyes, tanto fiscales como de otras ramas del Derecho, derivados de la inclusión de ficciones y presunciones: primero, determinar y fijar hasta dónde llegan los efectos restrictivos o extensivos de los regímenes jurídicos que producen dichas figuras, que es uno de los motivos prácticos de los legisladores al incluirlas; segundo, la discrecionalidad que puede crearse a favor de las autoridades, al estar esparcidos por varios artículos o leyes, todas las partes que integran una norma jurídica, que se genera por las remisiones y equiparaciones que hacen las ficciones, primordialmente; y tercero, la dificultad de fundamentar las interpretaciones cuando las normas contienen

las alteraciones sintácticas, de significación, que contienen las disposiciones legales construidas con base en ficciones.

Del mismo modo, otro efecto de las ficciones y presunciones en el análisis e interpretación de las leyes en general y fiscales en particular, es darle extensión o restricción a conceptos o tratamientos mediante creaciones artificiales del intérprete y del aplicador, es decir, que sean creadas por él y no por el legislador, lo cual no solo transgrede el principio de legalidad, sino que produce una interpretación carente de todo fundamento jurídico, aunque se base en argumentos lógicos, por lo cual deberá hacer a un lado las discrepancias esenciales entre las realidades jurídica y natural, en el caso de las ficciones, Asimismo, en el caso de las presunciones, particularmente las humanas, deberá fijar los límites de restricción o ampliación de las consecuencias jurídicas a los hechos sobre los cuales realiza su labor interpretativa.

Por último, otro efecto que puede causar la ficción en el análisis e interpretación de las leyes fiscales es crear incertidumbre en el intérprete, causada por la discrepancia entre la realidad natural y la realidad jurídica, o inclusive por la discrepancia entre dos realidades jurídicas, una tributaria y otra perteneciente a distinta rama del Derecho, como sucede, por ejemplo, en el caso de la definición del contrato de asociación en participación, originariamente mercantil, en que la legislación tributaria construye su propio concepto de la figura referida; en tal caso, debe prevalecer el concepto tributario, si la interpretación y aplicación es de las leyes de dicha materia. No obstante, como esa situación pueden existir muchas, por lo que el intérprete deberá poner especial atención en los principios y métodos interpretativos para resolver cualquier conflicto entre los ordenamientos (antinomias), a fin de desarrollar una labor adecuada.

---

[350] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. 300 y 358.

[351] Lamarche, Juan. “La ficción y la verdad”, documento consultado en Internet: *www.bu.edu/wcp/Papers/Aest/AestLama.htm*

[352] Llano Cifuentes, Rafael (1963). *Naturaleza jurídica de la Fictio Iuris*, España, Editorial Rialp, Pamplona, Universidad de Navarra, pp. 157-158.

[353] Segre, Cesare. "La ficción literaria", documento consultado en Internet:

[354] Real Academia Española (2001). *Diccionario de la lengua española*, consultado en: *www.conoze.com*

[355] Ferragut, María Rita. *Op. Cit.* p. 85.

[356] Diccionario Jurídico Argentino. Consultado en la dirección de Internet: *www.tododeiure.host.sk/diccionarios/juriddico_f02.htm*

[357] Diccionario Jurídico IUSRED. Consultado en la dirección de Internet: *http://www.iusred.com/diccionario/dicciojurid.htm*.

[358] Pérez Becerril, Alonso (2001). *Presunciones tributarias en el Derecho Mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 53.

[359] Scherkerkewitz, Iso Chaitz (2002). *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario y en el Derecho Penal Tributario (Presuncoes e Ficcoes no Direito Tributàrio e no Direito Penal Tributàrio)*, Brasil, Editorial Renovar, p. 36.

[360] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (1999), *Diccionario Jurídico Mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomo 1, p. 1440.

[361] Pérez de Ayala, José Luis. *Op. Cit.* pp. 15-16.

[362] Pallares, Eduardo (2002). *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 370.

[363] Llano Cifuentes, Rafael. *Op. Cit.* p. 196.

[364] Pérez Becerril, Alonso.*Op. Cit.* p. 32.

[365] Scherkerkewitz, Iso Chaitz. *Op. Cit*. p. 36.

[366] Sperb de Paola, Leonardo (1997), *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario (Presuncoes e Ficcoes no Direito Tributàrio)*, Brasil, Editorial del Rey, p. 78.

[367] La palabra "deóntica" proviene del vocablo griego "de/on" que significa "lo debido", y "dei" que significa "hay que", así, la Lógica Deóntica es la lógica del deber ser o de las normas. Tomado del artículo "Lógica Deóntica", elaborado por el Dr. Pedro Ramos, consultado en: *http://www.filosoficas.UNAM.mx/Tdl/02-2/0209/9ramos.doc*

[368] Ferragut, María Rita. *Op. Cit.* p. 85

[369] Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo III. 2ª parte Tesis 207. Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, extraída del sistema "IUS 2003" presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[370] Pérez de Ayala, José Luis.*Op. Cit*. p. 17.

[371] Scherkerkewitz, Iso Chaitz. *Op. Cit*. pp. 38-39.

[372] Pérez de Ayala, José Luis. *Op. Cit*. pp. 122, 127.

[373] "III Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, Río de Janeiro, Brasil, 1968, Las ficciones en el Derecho Tributario", documento consultado en Internet: *www.iladt.org/documentos/detalle_doc.asp?id=323&dato=%*

[374] "XII Jornadas latinoamericanas de Derecho Tributario, Bogotá, Colombia, 1985, El uso de las presunciones y ficciones en Derecho Tributario", documento consultado en la página: *http://www.iladt.org/documentos/detalle_doc.asp?id=369&dato=%25*

[375] Pallares, Eduardo. *Op. Cit*. p. 617.

[376] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 57.

[377] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[378] Diccionario Jurídico Argentino. *Op. Cit*.

[379] Diccionario Jurídico Lex Jurídica. *Op. Cit*.

[380] Diccionario Jurídico Mexicano. Tomo 3. *Op. Cit*., p. 2517

[381] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. pp. 4-5.

[382] De Pina Vara, Rafael y Castillo Larrañaga, José (2002). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, vigesimosexta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 313.

[383] Scherkerkewitz, Iso Chaitz. *Op. Cit*. pp. 25, 29.

[384] Sperb de Paola, Leonardo. *Op. Cit*. pp. 59-60.

[385] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 60.

[386] Pallares, Eduardo. *Op. Cit*. p. 617.

[387] Navarrine, Susana Camila y Asorey, Rubén. *Op. Cit*. pp. 10-11.

[388] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. p. 55.

[389] *Ibídem*, p. 56.

[390] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 66.

[391] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. p. 63.

[392] *Ibídem*.

[393] Diccionario Jurídico Mexicano. *Op. Cit*. p. 2517.

[394] Sperb de Paola, Leonardo. *Op. Cit*. pp. 62-63.

[395] Navarrine, Susana Camila y Asorey, Rubén. *Op. Cit*. p. 7

[396] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 83.

[397] *Ibídem*, pp. 62-63.

[398] Pallares, Eduardo. *Op. Cit*. p. 618.

[399] Pérez de Ayala, José Luis. *Op. Cit*. p. 26.

[400] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. pp. 30, 32-33

[401] Navarrine, Susana Camila y Asorey, Rubén. *Op. Cit*. p. 6-8.

[402] Scherkerkewitz, Iso Chaitz. *Op. Cit*. pp. 43-44, 46-48.

[403] Sperb de Paola, Leonardo. *Op. Cit*. pp. 80-83

[404] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. pp. 87-88.

[405] Llano Cifuentes, Rafael. *Op. Cit*. pp. 63, 193.

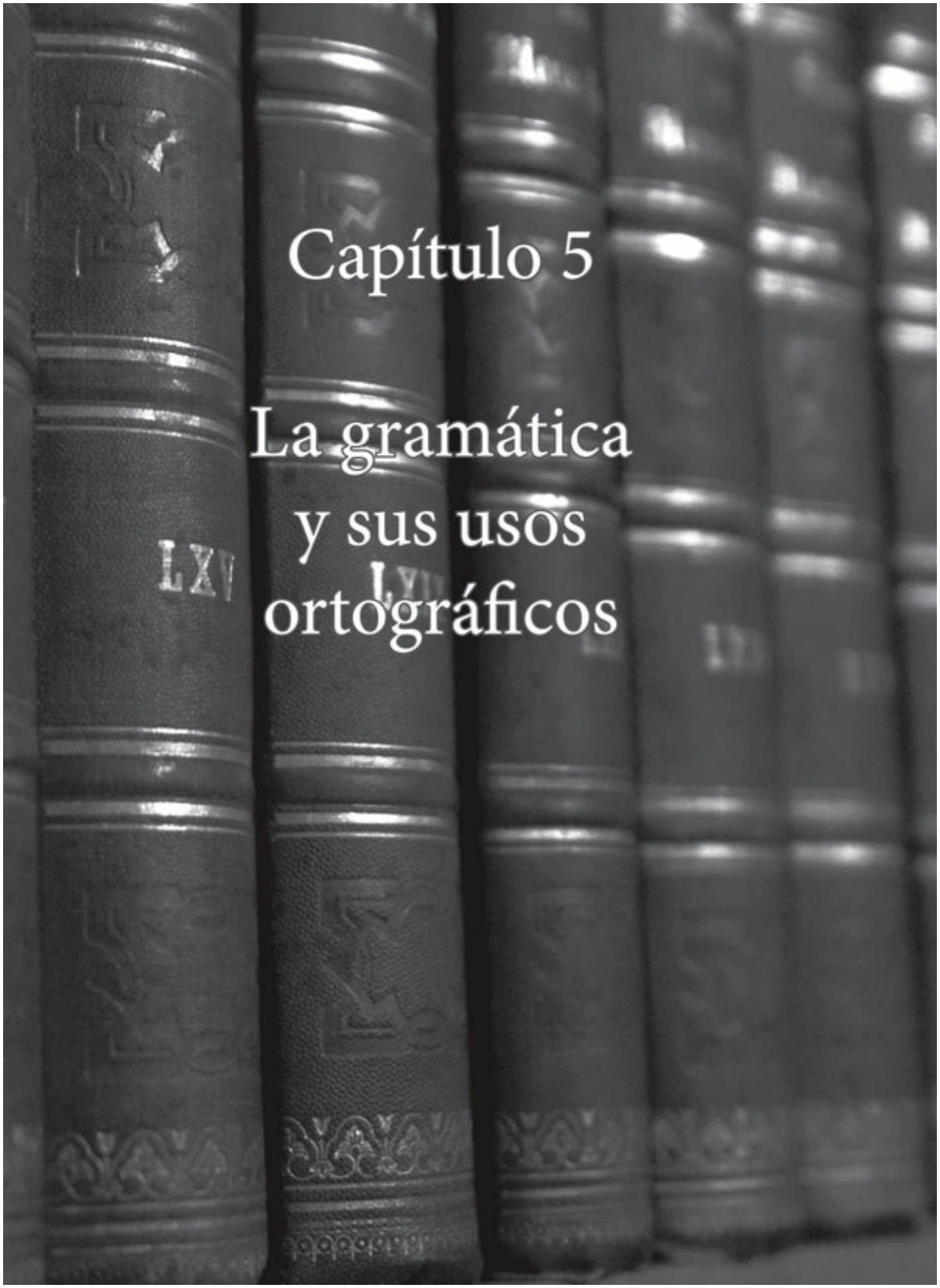
[406] Navarrine, Susana Camila y Asorey, Rubén. *Op. Cit*. pp. 8-10.

[407] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 114.

[408] *Ibídem*, p. 113.

[409] Pérez de Ayala, José Luis. *Op. Cit*. pp. 42, 91-92.

[410] Sperb de Paola, Leonardo. *Op. Cit*. pp. 89-90.



Capítulo 5

La gramática y sus usos ortográficos

Las leyes constituyen conjuntos de textos estructurados primordialmente en párrafos, artículos, capítulos y títulos que, a su vez, están compuestos por oraciones, párrafos y frases; dichos componentes de las leyes pueden estar o no bien construidos técnicamente; sin embargo, el intérprete debe conocer a la perfección las materias que se ocupan de la adecuada construcción de las oraciones, párrafos y frases, motivo por el cual es menester del presente capítulo el estudiar la gramática y los usos ortográficos, ya que son las materias que proveen los lineamientos y las reglas para hacerlo con toda corrección.

Por lo anterior, es justificado e indispensable el presente capítulo, toda vez que los elementos gramaticales y ortográficos son tomados por el legislador para construir las leyes y como tales deben ser incluidos como herramienta integrante del *Análisis e interpretación de las leyes fiscales en México. Aportes para un modelo teórico* que se pretende construir, toda vez que un signo de puntuación mal empleado, una oración construida equivocadamente, pueden alterar el sentido y la interpretación de una disposición legal.

5.1 Aspectos históricos

La gramática no solo implica hablar y escribir bien, sino que abarca un conocimiento muy profundo acerca de la construcción de oraciones, frases y de su correcta significación, lo cual trasciende al mundo jurídico pues, como se ha dicho, las leyes finalmente están compuestas por oraciones que tienen significación, correspondiendo al intérprete darle esa correcta significación; sin embargo, previo al estudio de la gramática es necesario revisar los antecedentes, conocer los orígenes, raíces etimológicas, definiciones de diccionarios y diversos autores, a efectos de comprenderla mejor.

Al examinar sus componentes etimológicos, de acuerdo con Gómez de Silva, la palabra "gramática" proviene del latín *grammatica*, del griego *grammatike*, femenino de *grammatikós* que significa "de letras", de *grámmat*, radical de *grámma* "letra, símbolo escrito de un sonido del lenguaje", escrito, imagen; el mismo autor la define como "estudio del lenguaje o de una lengua".[411]

La Real Academia Española, en su diccionario, concibe la gramática como la ciencia que estudia los elementos de la lengua y sus combinaciones.[412]

El diccionario *Gramática lengua española* de Larousse manifiesta que la gramática "estudia el sistema de cada lengua. Las lenguas no son un listado anárquico de palabras; las palabras pueden agruparse según su forma o su significado y, además, existen reglas para combinarlas y poder formar frases y oraciones coherentes. Esto es lo que estudia la gramática".[413]

Otro autor, Saussure, expresa que, en un sentido muy preciso, la gramática también puede llamarse lingüística estática; para el autor de mérito, la gramática estudia la lengua como un sistema de medios de expresión, por lo tanto, quien dice gramatical implícitamente dice sincrónico y significativo,[414] es decir, no solo se refiere a las palabras, sino también a su armonía (sincronía) con otras y a su significación.

Por su parte, Benito Mozas introduce algunos elementos nuevos en cuanto a

la definición de la gramática, pues opina que es la ciencia encargada del estudio de la lengua mediante el análisis, la observación y la experimentación de los usos normales de dicha lengua; agrega que entendida de esa manera, debería ser una “disciplina lingüística de objetivos precisos y de fácil estructuración y organización expositiva”, pero, a lo largo de la historia, han aparecido diversos autores que no todos coinciden en el método y en el objeto de estudio de la gramática.[415] Puede desprenderse que el citado autor da el carácter de ciencia a la gramática, al introducir procesos científicos como la observación, el análisis y la experimentación.

Ahora bien, referente a la clasificación de la gramática, la Real Academia Española propone la siguiente:

- Gramática normativa. Arte de hablar y escribir correctamente una lengua. Libro en que se enseña. Antiguamente, estudio de la lengua latina.
- Gramática comparada. La que estudia las relaciones que pueden establecerse entre dos o más lenguas.
- Gramática descriptiva. Estudio sincrónico de una lengua, sin considerar los problemas diacrónicos.
- Gramática especulativa. Modalidad de la gramática que desarrolló la filosofía escolástica, la cual trataba de explicar los fenómenos lingüísticos por principios constantes y universales.
- Gramática estructural. Estudio de una lengua regido por el principio de que todos sus elementos mantienen entre sí relaciones sistemáticas.
- Gramática funcional. La que se basa en el estudio de las funciones de los elementos que constituyen una lengua.
- Gramática general. Aquella que trata de establecer los principios comunes a todas las lenguas.
- Gramática generativa. La que trata de formular una serie de reglas capaces de generar o producir todas las oraciones posibles y aceptables de un idioma.

- Gramática histórica. La que estudia las evoluciones que una lengua ha experimentado a lo largo del tiempo.
- Gramática normativa. La que define los usos correctos de una lengua mediante preceptos.
- Gramática parda. Habilidad para conducirse en la vida y para salir a salvo o con ventaja de situaciones comprometidas.
- Gramática tradicional. Cuerpo de doctrina gramatical constituido por las ideas que sobre el lenguaje y su estudio aportaron los filósofos griegos, y que se desarrolló, en los siglos posteriores, prácticamente hasta la aparición de la gramática estructural, en la primera mitad del siglo XX.
- Gramática transformacional o transformativa. La que siendo generativa establece que de un esquema oracional se pasa a otro u otros por la aplicación de determinadas reglas.[416]

Benito Mozas es más preciso para clasificar la gramática y parte de dos criterios: el primero es según el contenido y el segundo es según el método; es decir, dependiendo del contenido se clasifica en normativa, descriptiva, diacrónica y comparada, donde la diacrónica estudia los cambios que se producen en la lengua a lo largo del tiempo; ahora bien, según el método, puede clasificarse en tradicional, estructural y generativa o transformacional. Asimismo, agrega a la "gramática de los errores" que es la ciencia del buen hablar y escribir.[417]

Como ya se ha mencionado, las palabras forman oraciones, por lo que es necesario precisar qué son las oraciones, sus partes, cómo se forman y se estructuran. Aun cuando no se pretende elaborar todo un tratado de gramática y oraciones, es necesario acudir a diversos autores en la materia y a los diccionarios especializados para hacer las citadas precisiones. En ese orden de ideas, el Diccionario Gramática lengua española de Larousse concibe la oración como "la unidad que expresa un sentido completo y está constituida por sujeto y predicado. El sujeto es de quien se habla en la oración y muchas veces es el agente de la acción del verbo. El predicado es lo que se dice del sujeto".[418]

Como ejemplo de oraciones se citan los siguientes:

Sujeto	Predicado
Los astronautas	llegarán a la luna el próximo martes
Los fiscalistas	analizarán las disposiciones fiscales
Las tesis de maestría	son estudios muy valiosos

Las oraciones, a su vez, pueden ser simples y complejas: simples cuando tienen un solo verbo, por ejemplo: El Banco Mundial prestó dinero a México; son compuestas cuando tienen dos o más verbos, simples o perifrásticos, en otras palabras, están formadas por dos o más oraciones, por ejemplo: Cuando oímos los ruidos, se nos cortó la respiración.

Existen dos criterios básicos para clasificar a las oraciones. El primero es desde el punto de vista de la actitud del hablante, en cuyo caso, pueden ser enunciativas, interrogativas, exclamativas, imperativas, desiderativas y dubitativas; el otro criterio es de acuerdo con el tipo de verbo que tengan, pudiendo ser copulativas, transitivas, intransitivas, reflexivas, recíprocas, pasivas e impersonales.[419]

En opinión de Benito Mozas, la gramática tradicional ha definido la oración como “la unidad de lengua superior en que puede articularse cualquier discurso o hecho de comunicación”, apuntando la concepción que el hablante de la lengua tiene de la oración, en el sentido de que “no es más que el resultado de un ejercicio de lengua, un acto de comunicación que le sirve de instrumento transmisor en su intención comunicativa”, lo que exige la puesta en práctica -aplicación- del conjunto de reglas y unidades lingüísticas de la lengua que él conoce. Asimismo, refiere la definición de Alonso y Ureña, para quienes la oración “es la menor unidad de habla que tiene sentido en sí misma”.[420]

Asimismo, otro autor, Cohen, expresa el concepto que de la oración ha vertido la Comisión de Gramática de la Real Academia Española, que consiste en “la unidad más pequeña de sentido completo en sí misma en que se divide el habla real” ; asimismo, aporta su propia idea, manifestando que la

oración consiste en una o más palabras que expresan una idea completa;[421] la oración, desde el punto de vista de la lógica, es para Gili Gaya, "la expresión verbal de un juicio", donde el juicio es la relación entre los conceptos sujeto y predicado.[422]

Una vez apuntadas brevemente las definiciones de oración, deben definirse, de igual forma, las partes de que consta, sujeto y predicado; el *Diccionario gramática lengua española* de Larousse define al sujeto como "la palabra o frase que se refiere a una idea, un concepto, una persona, un animal o una cosa, de los cuales se dice algo; es de quien se habla en la oración... generalmente realiza la acción del verbo", pudiéndose identificar con los cuestionamientos ¿quién o qué realiza la acción? o ¿de qué o de quién se habla?

Benito Mozas define al sujeto como aquello de que se dice algo, pudiendo ser personas o cosas;[423] en iguales términos se pronuncia Gili Gaya;[424] por lo tanto, muy sintéticamente, el sujeto es la persona o cosa de la cual se dice algo en una oración.

El mismo Larousse, a su vez, expresa que el predicado "es la parte de la oración que expresa la acción que realiza el sujeto o los diferentes estados en los que este puede encontrarse", dicho en otras palabras, todo lo que se dice del sujeto, consta de un verbo y en algunas ocasiones sus complementos (objeto directo, indirecto, modificadores circunstanciales, etcétera).[425]

Para Gili Gaya, el predicado es todo lo que se dice del sujeto, así, puede ser una cualidad del sujeto o bien una acción que realiza el mismo, de tal forma que, en el primer caso la oración es atributiva o cualitativa y en el segundo es predicativa;[426] también Benito Mozas concuerda con la definición citada del predicado;[427] por lo tanto, de las ideas vertidas puede concluirse que el predicado es lo que se dice del sujeto, pudiendo estar representado por una acción o cualidad.

Las partes de la oración -sujeto y predicado- por su parte se componen de otras partículas[428] que, de acuerdo con algunos autores, se definen como sigue:

- Sustantivo o nombre. Benito Mozas los define como las palabras utilizadas para designar los objetos que se piensan como seres independientes, con existencia real o conceptual. Son los términos lingüísticos primarios y la piedra angular para la construcción del discurso, pueden citarse como ejemplos amor, niño, árbol, etcétera. Consta de lexema (parte significativa de la palabra) y formantes (su parte marginal, su significado gramatical, pueden ser constitutivos u obligatorios [morfemas, género y número] y facultativos [afijos, prefijos, etcétera]).[429]

- Adjetivo. De acuerdo con Miguel Saad, es un adjunto natural del sustantivo que "actualiza" al mismo, toda vez que "precisa la significación del nombre al agregar a este diversas circunstancias y matices", anteponiéndose, como actualizador, al sustantivo.[430] El diccionario de gramática de Larousse señala que cuando van adelante reciben el nombre de epítetos.[431] Benito Mozas señala que se clasifican tradicionalmente en calificativos (indican cualidad) y determinativos (significación); sin embargo, señala otros que modifican al sustantivo de distintas formas, como los predicativos y atributivos.[432]

- Adverbio. El adverbio tiene varias funciones en la oración, de acuerdo con Miguel Saad "es la parte invariable de la oración que califica o determina al verbo, al adjetivo o a otro adverbio", dicho de otra forma, cumple, con respecto a dichos componentes, la misma función que el adjetivo respecto al nombre.[433] Benito Mozas expresa un concepto más técnico, advirtiendo que es una categoría heterogénea; para el presente autor, el adverbio se forma por un conjunto de palabras caracterizadas por su gran diversidad de formas, funciones y comportamientos en la lingüística y son las palabras que se utilizan para modificar, sea calificar o determinar, el significado del verbo, adjetivo o bien otro adverbio.[434]

- Artículo. El diccionario de gramática de Larousse manifiesta que el artículo precede al sustantivo, lo determina, concordando con él en número y género, pueden ser determinados o definidos (el, la, lo, los) e indeterminados o indefinidos (un, unos, una, unas).[435]

Benito Mozas agrega la característica de actualizador al artículo, indicando

que dicho componente no existía en el latín, sino fue una creación románica derivadas de otras lenguas derivadas del latín, asimismo, concuerda con la clasificación previamente enunciada.[436]

En el presente apartado no se incluyen los verbos, ya que por su importancia se estudian en un apartado posterior.

5.2 La semántica y la sintaxis

La gramática está integrada por diversos componentes. Debido a que no es relevante para el presente estudio el análisis profundo de cada uno de ellos, se toman aquellos considerados más importantes para el logro de los objetivos propuestos, razón por la cual se enfatiza en la semántica y en la sintaxis como partes de la gramática que deben ser consideradas para analizar e interpretar las leyes fiscales; ambas forman parte de una disciplina que se conoce como "semiótica" o semiología, que se ocupan del estudio de los signos.

Se suele designar a la semiótica como la teoría general de los signos; así entendida, esta admite comúnmente tres partes o subdisciplinas: la sintaxis, la semántica y la pragmática, aunque esta distinción es relativa pues en el proceso de comunicación efectiva entre los hombres estos tres aspectos se encuentran vinculados.

Algunos autores consideran indistintamente a la semiótica y a la semiología como disciplinas asociadas a los signos;[437] Guiraud indica que la semiología es la ciencia que estudia los sistemas de signos, sean lenguas, códigos, señalaciones, etc., por lo tanto, en el presente contexto, la lengua sería una parte de la semiología, polémica que no se aborda en el presente trabajo.[438]

Por su parte, Aftalión y otros refieren que las exposiciones usuales de la semiótica se fundan en las ideas de Ferdinand de Saussure (1857-1913), ilustre renovador de la lingüística a la cual constituye como Lingüística general, aplicable a todas las lenguas. Además, Saussure propuso el desarrollo de una semiología (que hoy se denomina semiótica) como estudio general de los signos;[439] sin embargo, el estudio se enfoca en la sintaxis y en la semántica, por las razones ya expuestas.

Iniciando con la etimología de la palabra "sintaxis", Gómez de Silva manifiesta tiene sus raíces en el latín tardío *sintaxis*, del griego *sintaxis*, que significa "acción de poner en orden o coordinar", de *syntássein* "poner en orden, coordinar, ordenar, compuesto de *syn* "juntos" más *tássein* "poner en

orden, arreglar”.[440] De lo anterior puede esbozarse el inicio de la definición de la palabra sintaxis, que, en un sentido general implica unir, coordinar, ordenar; aterrizando los significados a la gramática, une y coordina las palabras que forman oraciones y expresan ideas y conceptos.

De acuerdo con el diccionario de gramática de Larousse, las partes fundamentales de la gramática son la morfología y la sintaxis; además, algunos estudiosos incluyen la fonética, la fonología y en algunos casos, la semántica. Además, señala que la sintaxis “es la parte de la gramática que estudia la manera de cómo se combinan las palabras para formar oraciones; analiza las funciones que aquellas desempeñan, así como los fenómenos de concordancia que pueden presentar entre sí.”.[441]

La Real Academia Española define la sintaxis como “la parte de la gramática que enseña a coordinar y unir las palabras para formar las oraciones y expresar conceptos”; asimismo, agrega que es el “conjunto de reglas que definen las secuencias correctas de los elementos de un lenguaje de programación”.[442]

Benito Mozas agrega que la sintaxis se ocupa del estudio de “la combinatoria que pueden presentar las unidades en una secuencia oracional o supraoracional y de la función”, en otras palabras, la relación que junta una palabra o conjunto de palabras con los demás elementos de la oración.[443] Por su parte, Alegría de la Colina expresa que el concepto en estudio es parte de la gramática, creada por Apolinio Díscolo para estudiar las relaciones que las palabras contraen en la frase.[444]

La sintaxis se ocupa de los signos mismos con independencia de su significado; la sintaxis presupone la semántica que se ocupa -hablando sin mucha precisión- de la relación significante-significado.

De acuerdo con Aftalión y otros, es común incluir en la sintaxis, además, reglas de derivación que permiten transformar unas oraciones en otras. La más conocida en castellano es la que permite transformar la voz activa en la pasiva, por ejemplo: “Los turcos tomaron Constantinopla” en “Constantinopla fue tomada por los turcos”; sin embargo, incluir en las reglas de derivación el uso de algunas conjunciones (y por esta vía toda una rama de

lógica) resulta excesivo para los lenguajes naturales.[445]

En palabras de Van Dijk “la variación en el orden o en las relaciones jerárquicas de las estructuras de cláusulas y oraciones es una expresión conocida de dimensiones de significado y de otras funciones semánticas y pragmáticas subyacentes”. De ahí que, el orden y la posición jerárquica pueden, en un momento dado, señalar la importancia y relevancia de los significados, pudiendo incidir cuando se quiere enfatizar u ocultar significados preferidos o no preferidos, respectivamente. Es por ello que el estudio de la sintaxis (formas oracionales) ha siempre atraído la atención de los lingüistas interesados en el análisis ideológico, en un sentido crítico.[446]

La sintaxis también tiene relación con la lógica: ciencia que estudia el pensamiento y el razonamiento, por lo que es interesante explorar brevemente su papel en la construcción de frases y oraciones; Ibarra Barrón opina que los puristas de la gramática reducen la tarea de la lógica a la de solo estudiar las reglas de formación y transformación de las operaciones, en otras palabras, cómo pasar de una oración a otra; sin embargo, como el estudio de las reglas de formación de las oraciones es tarea de la gramática, para ellos, la lógica es un capítulo de la gramática, agregando lo siguiente:

> …En este sentido la lógica no es sino análisis sintáctico del lenguaje y, al igual que en la gramática, en la sintaxis lógica las reglas no se refieren a los pensamientos considerados como actos de conciencia o como contenidos de esos actos, sino a proposiciones consideradas como formaciones lingüísticas. Lo único que interesa es la forma.

No obstante tal posición, considera que no es correcta la apreciación de que la lógica es un capítulo de la gramática, en virtud de que lo que no ven los gramáticos es que si se dice “mañana serán jueves”, “Pedro son y Juan buenos”, se violan las reglas sintácticas, y si se dice “hoy llueve, por lo tanto todavía no son las dos”, se violan las reglas del razonamiento, aunque la oración, formalmente sea correcta. En similares términos, el mismo autor expresa que los métodos utilizados por la gramática para explicar los cambios semánticos, gráficos y fonéticos de las palabras, así como de la estructura sintáctica, son ante todo una investigación histórica, fundada en usos y giros de los clásicos; luego entonces, es un estudio empírico a posteriori (después de la experiencia).

Por su parte, las leyes de la lógica no poseen un contenido histórico, no cuentan con prescripciones de corrección como las reglas de la gramática; la lógica no se construye sobre la base de una recolección de sucesos o manifestaciones pasadas.[447]

Ahora bien, una vez analizado el concepto de la sintaxis como elemento de la gramática, es necesario estudiar también a la semántica, que es complemento de aquella y que se utiliza, igualmente, en la construcción de la significación de las oraciones que integran un texto.

De acuerdo con Gómez de Silva, la palabra "semántica" proviene del griego *semantikós* "significativo", de *semaínein* "querer decir, significar, mostrar mediante un signo", de sema, signo, de ello, se desprende que la semántica implica significar, lo que aplicado a la gramática, se refiere al significado o significación de las palabras. El mismo autor la define en dichos términos como el "estudio de la significación de las palabras".[448]

La Real Academia Española se pronuncia en términos similares, en virtud de que apunta que es "el estudio del significado de los signos lingüísticos y de sus combinaciones, desde un punto de vista sincrónico o diacrónico", así como el adjetivo "semántico" que es relativo a la significación de las palabras.[449]

En la lingüística tradicional como en el sentido común, de acuerdo con Van Dijk, las palabras se asocian con significados (de palabra), como sucede en los diccionarios. En las gramáticas estructurales y generativas, los significados de las oraciones se construyen formalmente en función de los significados de las palabras y estructuras sintácticas. En la lógica filosófica, los significados representan funciones abstractas que hacen a las oraciones verdaderas o falsas, o bien seleccionan referentes o extensiones (objetos, propiedades, hechos, etc.) en alguna situación o mundo posible.

El mismo autor establece que el análisis léxico es el componente más obvio del análisis ideológico del discurso, en virtud de que el simple hecho de explicar todas las implicaciones de las palabras utilizadas en un discurso y contexto específicos provee, a menudo, un conjunto vasto de significados ideológicos. En un método práctico, la sustitución de una palabra por otras

muestra de manera inmediata la diferencia semántica y, muchas veces, los "efectos" ideológicos de dicha sustitución.[450]

Benito Mozas se pronuncia en términos similares; sin embargo, eleva a la semántica al grado de ciencia lingüística encargada del estudio del significado de los signos y postula su proximidad con la lexicología (ciencia lingüística que estudia el origen y formación de las palabras), por ello, afirma, "es frecuente encontrar entre los gramáticos estudios conjuntos de palabras como unidades lexicosemánticas".[451]

Saussure no aborda la semántica con profundidad, aunque señala que se ocupa de estudiar el significado de las palabras.[452] Guiraud va más allá del significado de las palabras, toda vez que manifiesta que la semántica estudia el sentido de los significados lingüísticos[453] y en otra obra, expone que existen tres semánticas: la lingüística, que en principio estudia los cambios de sentido de las palabras y que es la más tradicional; la filosófica, ligada a la lógica simbólica y, por tanto, al estudio de la aplicación de los signos a los objetos; y por último, una semántica general, que es una psicosociológica del signo.

Asimismo, añade que constantemente se confunden y se entrecruzan pero que corresponden al mismo proceso, aunque están en estrecha independencia. Cita a Bréal, para quien la semántica es la "ciencia de los significados y de las leyes que rigen la transformación de los sentidos", concluye, estableciendo que la semántica "es el estudio del sentido de las palabras, el lenguaje es un medio de comunicación y la lengua el instrumento de que nos valemos para transmitir nuestras ideas".[454]

Ahora bien, ha quedado definida la semántica como la ciencia que estudia el significado de los signos, pero ¿qué son los signos?, es importante definirlos, aunque sea de forma breve y concisa, porque finalmente son los elementos a los cuales la semántica les da la significación.

La palabra "signo", de acuerdo con Gómez de Silva, proviene del latín *signum* "signo, señal, marca, huella…", del indoeuropeo *sekw-no* "señal que uno ha de seguir"; el mismo autor define al signo como "indicación, señal, cosa que evoca la idea de otra; cualquiera de los caracteres que se emplean en

la escritura o en la imprenta".[455] Puede desprenderse que signo es una señal, indicación, huella, etc., empleado en la escritura o en la imprenta, que se refleja por medio de las letras, asociándose en general a los textos, entre ellos los legales.

Concuerda con dicha idea García Máynez, uno de los tratadistas más notables de la ciencia jurídica, al señalar que el texto legal aparece como una forma de expresión "que en su aspecto externo está constituida por el conjunto de signos impresos sobre el papel", que son las letras que componen los textos legales.[456]

Bengoa Ruiz de Azúa cita a Apel para establecer y definir las funciones del signo, a las que divide en tres categorías. Una categoría de primeridad, en la cual el signo se usa como un icono para bautizar a un fenómeno dado, es decir, se le asigna para identificarlo o representarlo; posteriormente, una categoría de segundidad, referida al uso del signo como indicador, a fin de identificarlo en relación al objeto que existe y afecta la sensibilidad, que puede percibirse por los sentidos y por último, la categoría de terceridad, que se traduce al uso simbólico del lenguaje, para mediar primeridad y segundidad: en particular para determinar o fijar "la significación extensional del nombre dado (que se ha comenzado a determinar durante la definición mediante el indicador) y ponerla en relación con la determinación intencional del concepto correspondiente (determinación todavía en espera, pero en principio posible)".[457]

De lo dicho por el referido autor, puede verse que las funciones del signo se agrupan en un proceso, que el autor denomina categorías: primero, se nombra (bautiza) a un fenómeno mediante un signo representativo (ícono); segundo, el símbolo se vuelve indicador para identificarlo con el objeto que existe y que se percibe por los sentidos y finalmente, darle la significación, es decir, la extensión o definición estableciendo un concepto.

La semántica y la sintaxis son herramientas claves en la gramática que tienen gran importancia en el análisis e interpretación de las leyes fiscales, en virtud de que ayudan primeramente a ordenar y coordinar las palabras que forman las oraciones y textos de las leyes y en seguida, darles el sentido y significación, que es la labor de todo intérprete y aplicador de las mismas,

como parte de todo el proceso de interpretación que se ha venido estudiando.

Reafirma lo anterior Beuchot, que las relaciona con la conformidad lógica. De esta forma, la verdad sintáctica es la coherencia y la verdad semántica es la correspondencia,[458] por lo que ambas van estrechamente ligadas en la construcción de las frases y también en su interpretación.

5.3 Reglas de ortografía

La ortografía está representada por un conjunto de reglas y normas que tienen por objeto regular la escritura de una lengua. No solo se refiere a las palabras en sí, sino también al uso de los signos de puntuación que se utilizan en la formación y construcción de oraciones, frases, párrafos, textos, tanto legales como comunes; debido a su importancia, es procedente su análisis en el presente apartado.

Examinando sus raíces etimológicas, Gómez de Silva apunta que la palabra "ortografía" proviene del latín *orthographia* y del griego *orthographía* "ortografía", de *ortho* "recto, correcto, verdadero" y *graphía* "escritura", de donde se aprecia que la ortografía se refiere a la correcta y verdadera escritura. El referido autor la define como el "arte de formar las palabras con las letras que según el uso establecido son las correctas en cada caso".[459]

De la anterior definición y de las raíces etimológicas pueden extraerse elementos importantes; la ortografía combina las letras para formar palabras, de manera recta, correcta y verdadera, de acuerdo con los usos y para cada caso en particular; dichos usos están plasmados en diversas "reglas de ortografía" que se desarrollan en apartados posteriores.

También la Real Academia Española se ocupa de definir el concepto de ortografía, haciéndolo como "el arte que enseña a escribir correctamente, y con la puntuación y letras que son necesarias para que se le dé el sentido perfecto cuando se lea";[460] tal idea aporta nuevos elementos como la puntuación y las letras. Finalmente las palabras son conjuntos de letras que, junto con la puntuación, dan vida a las oraciones, frases, textos, etc., ocupándose la ortografía de establecer las reglas y bases que les darán rectitud, corrección y veracidad.

Complementa las definiciones anteriores el *Diccionario ortografía lengua española* de Larousse, que concibe al concepto en estudio como "la parte de la gramática que se ocupa de la manera correcta de escribir las palabras. Las

normas ortográficas regulan el uso de las letras, de las mayúsculas, de la tilde de acentuación y de los signos de puntuación y entonación"; el mismo diccionario indica que el conocimiento de la ortografía es una necesidad inseparable en el bagaje cultural de toda persona; sin embargo, su aprendizaje es un proceso continuo a fin de estar en condiciones de desarrollar un estilo de redacción propio. [461]

Es importante el observar las reglas de ortografía, no solo para redactar bien, en palabras de Cohen "cualquiera puede hacerlo si tan sólo aprende a reconocer cuáles son los elementos gramaticales que maneja cotidianamente y de manera natural. No son tantos que representen un problema insuperable",[462] además, como se estudia más adelante, el conocimiento de la gramática y de los signos ortográficos y de puntuación es esencial para el correcto análisis e interpretación de las leyes fiscales, por lo que va más allá del simple crecimiento profesional.

5.3.1 Conjunciones

Las conjunciones son parte importante de las oraciones, ello es así porque enlazan algunos de los elementos que las forman, ya sean sujetos o predicados y también sirven para unir dos o más oraciones entre sí; son como una especie de puente entre unas y otras. En virtud de que las leyes en general y las fiscales, en particular, se encuentran llenas de dichas figuras, es importante el estudiarlas, aunque sea brevemente, a fin de conocer sus formas, funciones y las repercusiones que pueden tener en una oración.

La palabra conjunción es derivada de conjunto que, a su vez, de acuerdo con Gómez de Silva, proviene del latín *conjunctus*, participio pasivo de *conjungere* "unir", de las raíces latinas con "juntos" y *jungere* "unir".[463] De esta composición puede extraerse que conjunción es unir y juntar varios elementos, objetos, palabras, etcétera.

Ahora bien, en lo que a la gramática se refiere, el diccionario de gramática de Larousse indica que las conjunciones son "partículas invariables que sirven para relacionar palabras y oraciones", careciendo de significado, ya que solo tienen valor relacionante, pues constituyen nexos;[464] por su parte, el *Diccionario gramática práctica* de Océano señala que las conjunciones, por ser invariables, no se ven afectadas por ningún accidente gramatical, pudiendo presentar formas simples, conjunciones agrupadas y formar locuciones conjuntivas, por lo que tienen una función conectora, facilitando la organización de los mensajes pues unen, a veces, miembros del mismo nivel sintáctico (coordinación) y en otras miembros de distinto nivel (subordinación).[465]

Según el diccionario de gramática de Larousse, existen diversos tipos de conjunciones, las propias y las impropias: las propias son formadas por una sola palabra, por ejemplo, y, ni, si, pero, o, mas, pues, sino; mientras que las impropias son las formadas por dos: o más palabras de naturaleza categorial distinta, también llamadas locuciones conjuntivas, como: sin embargo, no obstante, así que, porque, aunque, por consiguiente, a pesar de que, por lo

tanto, con el fin de que, para que, siempre que, por más que, ya que. El mismo diccionario de acuerdo a su función y al significado que aportan las clasifica en las siguientes:

- Copulativas. Las que coordinan dos o más palabras que desempeñan la misma función, asimismo, pueden unir oraciones; son la: y, e, ni. Si enlazan más de dos términos, solo debe escribirse entre los últimos dos y en los anteriores se utiliza la coma para marcar la pausa.

- Disyuntivas. Enlazan palabras u oraciones para expresar posibilidades alternativas, contradictorias o distintas; son la o, u, siendo esta última una variante de la primera, utilizada ante palabras que empiezan por o u ho.

- Distributivas. Son coordinantes y enlazan dos términos que expresan posibles opciones; es común utilizar adverbios correlativos como: ya. ya, bien, bien, ora. ora, o también las formas verbales: sea. sea, o fuera. fuera.

- Adversativas. Son coordinantes e indican oposición o contrariedad (no siempre es insalvable) entre los elementos que unen, siendo las más usuales: pero, mas, sino, sin embargo, no obstante, antes bien, con todo, más bien, fuera de, excepto, salvo, menos, más que, antes, que no. La conjunción mas se escribe sin acento, a diferencia del adverbio más que expresa cantidad.

- Completivas o complementantes. Subordinan una oración a otra; la más usual es que —aunque algunas veces se usa el si—, pierde su valor condicional. Normalmente se utilizan para introducir oraciones con función de objeto directo y oraciones con función de sujeto.

- Causales. Siempre subordinan una oración a otra y expresan la causa o el motivo de la acción verbal. Las más comunes son: porque, pues, ya que, puesto que, pues que, supuesto que, que, de que, como, por razón de que, en vista de que, dado que, por cuanto, como que, a causa de que, por lo cual.

- Ilativas o consecutivas. Expresan la continuación o consecuencia lógica de una acción, como por ejemplo: luego, así pues, con que, así que, por

consiguiente, por tanto, por lo tanto, pues, de manera que, de modo que, que.

- Condicionales. Dan entrada a oraciones subordinadas que expresan una condición que debe cumplirse para que se realice lo señalado en la oración principal, como ejemplo pueden señalarse: si, como, en caso de que, siempre que, con tal de que.

- Finales. Introducen una oración subordinada que expresa la finalidad o el propósito de realizar la acción del verbo principal, como son, para que, a fin de que, con el objeto de que, con el fin de que.

- Concesivas. Introducen una oración subordinada que expresa una dificultad para cumplir lo manifestado en la oración principal, aunque dicha dificultad no impide, necesariamente, la realización de la acción, siendo las más usuales: aunque, por más que, si bien, aun cuando, a pesar de que, así, como, siquiera, ya que, bien que, mal que.[466]

Puede apreciarse la gran variedad de conjunciones que existen para formar las oraciones; como el objetivo es solo mostrar las conjunciones y puesto que las demás fuentes se pronuncian en el sentido previamente mostrado, no se profundiza más en el tema; sin embargo, por su importancia, se tratan a continuación en particular los usos de las conjunciones “y”, “o” y “e”, por su constante aparición en los textos de las disposiciones fiscales.

La conjunción “o” pertenece al tipo de conjunciones disyuntivas que, como se apuntó previamente, enlazan palabras y oraciones que expresan posibilidades distintas, contradictorias, en muchas ocasiones para indicar que se debe escoger una opción entre varias. Este tipo de conjunción, normalmente, puede verse en las oraciones llamadas precisamente disyuntivas.

El diccionario de gramática de Larousse indica que las oraciones en comento presentan una alternativa o un dilema;[467] Benito Mozas señala que las oraciones disyuntivas “marcan una alternancia exclusiva de enunciados, citando el ejemplo: escucha, o vete a la calle”; agrega que van unidas a la conjunción o, que bien puede aparecer delante de las oraciones coordinadas y concluye que, a fuerza de uso, se ha debilitado, adquiriendo, en ocasiones, el

valor de equivalencia o identidad como en el ejemplo:

Váyase usted al patio o váyase a la calle.

Esto es la guerra o (esto es) la destrucción.

El citado autor declara que, inclusive, la conjunción o puede volverse copulativa, como si fuera y, por ejemplo:

Come o (y) bebe lo que quieras.[468]

Una de las conjunciones más utilizadas en el lenguaje y en la construcción de oraciones es, sin duda, la y, junto con su variante e, utilizada cuando las palabras a las que siguen empiezan con *i* o con *hi*.

Estas conjunciones pertenecen a la categoría de las copulativas que, de acuerdo con su definición, coordinan dos o más palabras que desempeñan la misma función. El Diccionario Océano Gramática apunta que en las oraciones copulativas las proposiciones van conectadas simplemente, sin noción extra de ninguna clase.[469] De acuerdo con Benito Mozas, es común ver este tipo de conjunciones en las oraciones coordinadas copulativas, las cuales, según el citado autor "expresan una relación de suma o adición", siendo la "y" la conjunción más utilizada en el lenguaje coloquial. Un ejemplo del uso de la conjunción "y" es el siguiente: Juan estudia y trabaja.

El mismo autor, además de señalar que se trata de la conjunción más utilizada, refiere también que "es la primera conjunción que aparece en el lenguaje infantil, y, por ello, es frecuente en la lengua de los niños el uso repetido y pleonástico de esta conjunción como forma de expresión sucesiva de enunciados"; termina mencionando que es también frecuente utilizarla como "nexo de oraciones que, semánticamente, pueden presentar otros valores significativos distintos", dando el ejemplo:

Lo veo y no lo creo (adversativo).

Piensa mal y acertarás (consecutivo).

No le ha invitado a nadie y se ha presentado a la fiesta (concesivo).[470]

Las conjunciones pueden ser de varios tipos, dependiendo lo que expresen en la oración; sin embargo, empleadas para unir y enlazar frases y oraciones, son los puentes mediante los cuales pueden efectuarse las uniones, por lo que "conjuntan" ciertos elementos. Las más utilizadas en las leyes fiscales son las copulativas (principalmente la "y") y las disyuntivas ("o"), ya sea, en el caso de las primeras, para enlistar una serie de requisitos que, como por ejemplo, debe reunir una deducción o un trámite o bien, en el caso de las segundas, para separar opciones o alternativas que se dan al contribuyente, por lo que es de suma relevancia su estudio no solo para su correcto uso, sino para poder analizarlas e interpretarlas adecuadamente.

5.3.2 Signos de puntuación

Los signos de puntuación se utilizan para modular el lenguaje escrito, para clarificar las ideas que se expresan en los textos y que finalmente lleguen a su destinatario con el correcto sentido previsto por su creador. Todo escrito debe ir redactado con sus signos de puntuación de manera correcta, para así lograr tal objetivo, por ello, su uso se torna en una obligación y una necesidad.

Miguel Saad comenta acerca de la necesidad de puntuar, desde el punto de vista del redactor de determinado mensaje que pretende llegue a otros. Se deben utilizar los signos de puntuación si se quiere que los escritos redactados expresen con claridad el mensaje en ellos entregado; si se quiere que las oraciones principales se distingan de las subordinadas, estableciendo el orden y prelación en las afirmaciones que se hace; los signos de puntuación son como las “señales de tránsito”, precisos y necesarios, por lo que no solo cumplen con la finalidad de evitar el desorden y a la anarquía, sino que están al servicio del orden y la claridad, por lo que se constituyen como elementos únicos para lograrlo, pero no pueden utilizarse si no se conocen, entre otras cosas, indican las paradas obligatorias, las discrecionales, la prioridad de una frase sobre otra, etc., constituyendo la marca exterior y visible del pensamiento ordenado, por lo que no son caprichos gramáticos ni figuras decorativas o elementos secundarios, en pocas palabras, son la médula de toda expresión ordenada, clara, precisa y eficaz.[471]

De ahí la importancia del presente apartado para el estudio, además, como el lenguaje hablado, el escrito tiene sus convenciones propias, descritas por el Diccionario Océano Gramática, de la siguiente manera:

> Las letras tratan de representar los sonidos, las virgulillas tratan de simbolizar los acentos, los espacios tratan de delimitar las palabras y un número ciertamente reducido de otros signos pugnan por reflejar esos variados matices de modulación y ritmo.

El mismo diccionario refiere que los signos de puntuación se clasifican en cuatro grupos y bajo los criterios:

- Relacionados con los sonidos. La diéresis (¨).
- Relacionados con la entonación. Interrogación (¿?), admiración (¡!), paréntesis (), corchetes ([ ]).
- Relacionados con el ritmo. Coma (,), punto y coma (;), dos puntos (:), punto (.) y puntos suspensivos (…).
- Otros. Comillas (“”), raya (_) y guion (-).[472]

Por la importancia que tienen para el análisis e interpretación de las leyes fiscales, el estudio se enfoca en el punto, la coma, el punto y coma, los dos puntos y los puntos suspensivos.

5.3.2.1 El punto (.)

El punto representa una pausa en una oración; sin embargo, como manifiesta Miguel Saad, debe hacerse la distinción entre el punto y aparte (punto aparte) y el punto y seguido (punto seguido), que en realidad no denota dificultad su selección y uso, toda vez que el punto aparte representa una pausa mayor que el punto seguido, siendo utilizado para cerrar un párrafo; ambos puntos representan una pausa mayor que otros signos de puntuación.

Con respecto al punto y seguido, el autor de mérito refiere que debe utilizarse en los textos cuando las oraciones o cláusulas tienen una relación estrecha entre sí o cuando se termina un concepto y se sigue razonando sobre el mismo tema. El punto aparte se utiliza cuando se cierran párrafos y cuando las oraciones o las ideas no necesariamente se relacionan unas con otras.[473]

Escalante Cisneros expresa que ambos puntos se utilizan para “indicar que ha concluido una oración, un párrafo o un texto; concluir una abreviatura, y señalar el cierre del texto con “” (comillas) siempre y cuando no vaya coma”, y expresa que la función del punto es “marcar que el sentido gramatical y lógico de un periodo ha llegado a su fin”, derivado de ello es que el punto y seguido refleja una proximidad entre dos pensamientos que, si bien no están íntimamente enlazados como sería utilizando el punto y coma, son bastante cercanos entre sí, por su parte, el punto y aparte expresa que el discurso cambia de dirección, bien porque el tratamiento de la idea ha concluido o porque el ángulo o perspectiva con que se abordará es distinto.[474]

El Diccionario Océano Ortografía se pronuncia en términos similares, pues indica que el punto representa la mayor pausa que puede representar un signo de puntuación; en la lectura la pausa depende del sentido y la interpretación del lector, así como la cantidad de puntos en un texto depende del tipo de texto y del estilo del autor. Se escribe punto cuando el periodo tiene un sentido completo y después de él siempre se escribe mayúscula; el punto y seguido se utiliza cuando ambas oraciones se relacionan entre sí y el punto y aparte se utiliza para indicar el final de un párrafo, generalmente cuando se

cambia de asunto o se trata un nuevo aspecto del tema.[475]

5.3.2.2 La coma (,)

La coma es el signo de puntuación más utilizado en la elaboración de textos; normalmente se utiliza para separar una serie de elementos contenidos en las oraciones. De acuerdo con Miguel Saad, es “el signo que representa la pausa más breve” y el utilizado con más frecuencia, motivo por el cual requiere más atención; asimismo, enlista los usos de la coma:

- Primero. Para separar elementos análogos de una serie. (Palabras de una misma clase, frases u oraciones breves.). Ejemplo: Antonio, Pedro, Juan y Arturo.
- Segundo. Para separar palabras, frases u oraciones que tienen carácter incidental dentro de la oración. Ejemplo: Colón, que era genovés, descubrió América.
- Tercero. Para separar el vocativo dentro de la oración. Ejemplo: ¡Dios mío, escúchame!
- Cuarto. Para separar elementos antepuestos al sujeto. Ejemplo: Sí, estoy de acuerdo.
- Quinto. Ante la conjunción y. Ejemplo: A Manuel le gustaba el trabajo, y el ocio lo consideraba absurdo.
- Sexto. Para separar elementos en aposición. Ejemplo: Madrid, capital de España.
- Séptimo. En las oraciones elípticas. Ejemplo: Arturo era simpático; Pedro, antipático.
- Octavo. Para separar el sujeto del verbo principal. Ejemplo: El tener que huir de enemigos que atentan contra su propia vida, debe ser muy desagradable.
- Noveno. Para separar palabras o expresiones enfáticas que estén al comienzo de la frase. Ejemplo: Cierto, no podíamos pedir más.

- Décimo. Para cambiar una oración determinativa en explicativa. Ejemplo: El piloto mareado no pudo dominar el avión (oración determinativa, puesto que precisa quién era el piloto que no pudo dominar el avión); El piloto, mareado, no pudo dominar el avión (oración en la que explicamos que el piloto no pudo dominar el avión porque estaba mareado).

Otros usos de la coma:

- Al comienzo de una carta para separar el nombre de una ciudad del de su estado, provincia o país. Ejemplo: México, D.E
- Para separar el nombre de una obra del de su autor. Ejemplo: Romeo y Julieta, de William Shakespeare, se ha representado en todos los idiomas.
- Cuando se cambia el orden sintáctico de una oración o de las oraciones dentro de un párrafo; es decir, cuando se adelanta lo que debería ir después. Ejemplo: Con la bandera envolviéndole su cuerpo, el cadete se lanzó al vacío.
- Se usa la coma para aislar las expresiones: esto es, es decir, sin embargo, por consiguiente, por tanto, no obstante y otras parecidas. Ejemplo: Todos, en efecto, estudiaron la cuestión.
- Se usa la coma para separar una pregunta, o exclamación incluida en la oración. Ejemplo: Yo estaba, ¡claro está!, confuso y sorprendido.
- Se usa la coma para separar términos que denotan alternativa enlazados por la conjunción “o”; y se evita si los términos son sinónimos. Ejemplo: En el drama estrenado ayer, el protagonista o actor principal muere trágicamente (une sinónimos).
- Se usa la coma ante la conjunción ni cuando los términos que enlaza son inconciliables o contrarios; pero se suprime cuando los términos son conciliables. Ejemplo: En la actualidad, la ciudad de Nueva Cork no garantiza ni orden ni seguridad (conciliables).[476]

El Diccionario Océano Ortografía concuerda con la breve pausa que, en la

lengua hablada, representa la coma, añadiendo que existen casos en que es obligada la coma en la escritura, sin importar que exista pausa obligada en la pronunciación. En cuanto a los usos del presente signo de puntuación, prácticamente concuerda con el autor previamente citado.[477]

Escalante Cisneros sintetiza los usos de la coma en cuatro: primero, para separar los elementos análogos en una serie, sean palabras o frases; para aislar palabras u oraciones incidentales; para señalar la alteración en la sintaxis y por último, para indicar que una o varias palabras han sido suprimidas por razones gramaticales o de estilo.[478]

5.3.2.3 El punto y coma (;)

El punto y la coma también es un indicativo de pausa; sin embargo, es una pausa intermedia entre las que representan el punto y la coma de manera individual, es decir, ni tan prolongada como el punto ni tan breve como la coma; asimismo, es un signo utilizado frecuentemente en la redacción de los textos.

Miguel Saad comenta al respecto que el signo en comento “sirve para señalar una pausa mayor de la denotada para la coma”, empleándose para:

- Separar frases relacionadas entre sí, pero no unidas por una conjunción o una preposición. Ejemplo: Consiguió un gran triunfo; casualmente yo estaba allí.
- Separar los elementos compuestos de una serie; y también oraciones entre cuyos sentidos hay proximidad. Ejemplo: Veo el viento que agita violentamente las ramas; la lluvia despiadada, hostil, que no descansa; la nieve de silenciosos pies que deja sobre el paisaje su huella de blancura.
- Separar las conjunciones y modos conjuntivos de aquellas oraciones que tienen cierta extensión; conjunciones tales como pero, por consiguiente, mas, aunque, por tanto, empero, porque, sin embargo, etc. Ejemplo: En dura y pesada caminata habíamos atravesado el desierto, teníamos una sed abrasadora; pero nuestro jefe impuso su criterio y nos obligó a continuar.
- Cuando, por poner coma, en lugar de punto y coma, una oración o un periodo pueden resultar confusos. Ejemplo: La primera parte de la obra era interesante; la segunda, insípida; la tercera, francamente aburrida.
- Cuando, después de varios incisos separados por la coma, haya que usar una oración que se refiera a los mismos conceptos o los abarque y comprenda a todos. Ejemplo: El incesante tránsito de coches, la notable afluencia de la gente, el ruido y el griterío de las calles, la desusada animación de la ciudad; todo me hace creer que se da hoy la primera

corrida.

- Cuando en los miembros que forman una cláusula se repite el pronombre, que hace veces de sujeto, representado este último por el relativo que o quién. Ejemplo: El hombre de Estado que guía por buen sendero a su patria; que la gobierna con justicia y con celo; que procura enaltecerla con la rectitud de sus costumbres; que gustoso otorga su vida en bien de la misma patria, ese vivirá siempre en el corazón de todos los hombres de bien.

Antes de la conjunción y después de una oración en que se establece el principio general y se añade otra en la que se da aplicación particular al mismo concepto. Ejemplo: El objetivo de mantener en nuestra organización una unidad indisoluble, exige que aportemos el mayor esfuerzo para preservarla; reclama que conjuntemos nuestras acciones para fortalecerla; y no debemos permitir que intereses ajenos la quebranten.[479]

Escalante Cisneros indica que las funciones del punto y coma son: primero, relacionar ideas largas o complejas que pertenecen a un mismo tema; segundo, indicar que se trata del mismo sujeto en una serie de enunciados; tercero, para vincular ideas adversativas, que son aquellas que utilizan conjunciones como: aunque, pero, sin embargo, etc., y para separar los incisos en textos legales, didácticos, médicos, etc., en cuyo caso todos deberán iniciar con mayúscula y el último llevará coma antes de la conjunción y.[480]

En general, los diccionarios en gramática consultados[481] concuerdan con las funciones enunciadas por los autores precitados, el Océano Langenscheidt apunta que la tendencia moderna en redacción va en el sentido de utilizar cada vez menos el punto y la coma.[482]

Se observa que el punto y coma es un signo de puntuación utilizado para separar frases e ideas en las oraciones, ya sea por su proximidad o extensión, a veces cuando se trata del mismo sujeto o bien para vincular las ideas, por lo que es una herramienta valiosa al momento de redactar; sin embargo, deberá cuidarse el emplearlo correctamente observando las recomendaciones brindadas por los autores consultados.

5.3.2.4 Los dos puntos (:)

Los dos puntos también implican una pausa en la oración, sin embargo, preceden a un anuncio o a la enumeración de algunos elementos, entre otras funciones; su empleo es diferente al punto, la coma y el punto y coma.

Nuevamente, se recurre a Miguel Saad para mostrar las funciones que tienen los dos puntos en los textos, de manera enlistada:

- Después de toda frase que anuncia una cita textual. Ejemplo: Bolívar dijo: “A la sombra del misterio no trabaja sino el crimen”.
- Cuando tras ellos viene una enumeración de elementos incluidos en la primera frase. Ejemplo: Estos hombres son sagrados: Bolívar, de Venezuela; San Martín, del Río de la Plata; Hidalgo, de México.
- Para abrir paso a una aclaración, un resumen o una justificación; o bien, cuando la primera oración tiene consecuencia en la segunda. Ejemplo: No pude venir: estaba ausente de la ciudad.
- Después de una salutación o tratamiento. Ejemplo: Distinguido señor:
- Después de los términos: a saber, decreto, ordeno y mando, certifico, verbigracia, por ejemplo, o palabras semejantes que den a entender una gran precisión en lo que se va a exponer. Ejemplo: El suscrito, con domicilio en..., ante usted comparece y expone:
- Después de interrogación que cierra, cuando la respuesta la da el mismo que interroga. Ejemplo: ¿Qué es la vida?: un frenesí. [483]

Escalante Cisneros destaca el uso gramatical y literario de los dos puntos, indicando que se utiliza: en primer lugar, para abrir una numeración de elementos comunes, pudiendo ser palabras o frases breves; para concluir el saludo o el tratamiento de cualquier tipo de carta, sea comercial o personal; se utiliza, asimismo, para indicar el cambio de voz narrativa y para marcar que una frase textual es ajena al discurso principal; igualmente, son utilizados

para señalar el autor de una frase o declaración y por último, para expresar relaciones complejas de simultaneidad, precisión, sucesión y causalidad.

Precisa la autora en cita que la simultaneidad se da cuando los dos puntos sustituyen a palabras como “mientras, cuando, en tanto que”; cuando se habla de precisión quiere decir que, mediante los dos puntos, se establece un vínculo entre ellas, ya que la mayoría de las veces en la parte del enunciado que precede a los dos puntos se indica lo que se precisará, mientras que en la otra parte que le sigue se precisa la oración; en el caso de sucesión, el signo de puntuación en comento sustituye a frases como “entonces”, “luego”, “en seguida”, etc.; finalmente, referente a la causalidad, los dos puntos suplen a palabras como “por lo tanto”, “en consecuencia”, “así que”, entre otras.[484]

Aterrizando el uso de los dos puntos en las leyes fiscales, generalmente se encuentran en aquellos artículos que señalan series de sujetos obligados, requisitos para efectuar determinada deducción o acumular un ingreso, para señalar supuestos, etcétera.

5.3.2.5 Los puntos suspensivos (…)

Otro de los signos de puntuación más usados en trabajos literarios y de investigación son los puntos suspensivos, que como su nombre lo indica, sirven para interrumpir alguna frase, en otras palabras, dejarla en suspenso o incompleta, por diversos motivos, según la conveniencia del autor o redactor de un texto.

Siguiendo el orden de los autores consultados, Miguel Saad comenta que "los puntos suspensivos (nunca más de tres) representan para la lectura una pausa en la que el tono de vos queda indeciso"; como funciones enumera las que siguen:

- Cuando conviene al escritor dejar la oración incompleta, omitiendo alguna idea o palabra que fácilmente puede suponer el lector. Ejemplo: Yo creo que pintan bien, pero…
- Cuando se hace una pausa para expresar temor, duda o algo sorprendente. Ejemplo: Abrí la puerta y. ¡horror!… Un espectáculo dantesco.
- Cuando se transcribe en forma incompleta una frase, oración o periodo de autor. Ejemplo: Así dice Cervantes: "…y mucha gente de la casa le pellizcaron".
- Cuando se quiere provocar el recuerdo de algo que se ha olvidado. Ejemplo: Te acuerdas de aquella muchacha alta y morena… ¿Cómo se llamaba? ¿Margarita? ¿Alicia?

Los puntos suspensivos y el etcétera. Comenta el autor que algunos especialistas manifiestan que los puntos suspensivos equivalen al etcétera y que este último, por poco elegante, debe sustituirse por aquellos; sin embargo, no comparte dicha opinión por considerar se tratan de dos recursos diferentes, ya que al usar los puntos suspensivos el lector debe adivinar las palabras que se dejaron de añadir a las precedentes.[485]

Referente a la relación de los puntos suspensivos y el etcétera, Escalante Cisneros difiere de Miguel Saad, ya que expresa que una de las funciones de los puntos suspensivos es precisamente sustituir la palabra etcétera, aunque sea de manera muy sutil; las otras funciones que la autora de mérito atribuye a los puntos suspensivos son:

- Interrumpir deliberadamente una idea que no es necesario continuar, posiblemente porque ya se conoce, sobre todo tratándose de refranes y frases célebres.
- Anunciar en una frase la continuación o salida inesperada.
- Interrumpir deliberadamente un periodo para expresar duda, vaguedad, resentimiento, temor o incertidumbre.
- Indicar que una cita textual está incompleta.[486]

Se aprecia cierta coincidencia entre ambos autores con la excepción comentada; ahora bien, en las leyes fiscales no es muy común encontrar los puntos suspensivos, pues es a todas luces inadmisible que se dejen ideas o textos incompletos, además de que nunca en los dispositivos legales se citan opiniones de autores, por lo que, concluyendo, aun cuando los puntos suspensivos tienen cierta utilidad gramatical y literaria, más que ser un recurso del cual puede echar mano el legislador, es un recurso literario útil para este tipo de trabajos o bien para trabajos de investigación.

5.3.3 Los verbos

Una vez analizados los elementos que integran las oraciones, los principales signos de puntuación y en general, los aspectos gramaticales que tienen que ver, relacionados con esta materia, con el análisis e interpretación de las leyes, es preciso analizar una de los componentes más importantes de la oración que es el verbo, que representa el núcleo del predicado y, por ende, la acción que realiza el sujeto; como se apuntó previamente, es por su trascendencia que se estudia por separado en esta parte del trabajo.

Es necesario iniciar el estudio de tan importante figura partiendo de sus raíces etimológicas, para ello se recurre a Gómez de Silva, quien indica que el vocablo verbo proviene del latín *verbum* "palabra"; el sentido de "verbo" en latín es la traducción del griego *rhema* (palabra), también derivada del indoeuropeo *wre-mn* "palabra", de wre-variante de wer-"hablar", del indoeuropeo *werdlho* "palabra", de wer-hablar; el mismo autor manifiesta que "es la parte de la oración que expresa acción, existencia, esencia, estado o pasión".[487]

Para el Diccionario Océano Gramática Práctica, aún con su importancia, el verbo solo tiene una función, la de predicado y en la mayoría de los casos, núcleo del predicado;[488] por su parte, el Larousse Gramática es más descriptivo en su concepción del verbo, al que define como "la clase de palabra que expresa acciones, actitudes, cambios, movimientos de seres o cosas", agregando que "siempre se refiere a las actividades que realizan o padecen las personas o animales, así como los cambios que sufren los objetos, las manifestaciones de diversos fenómenos de la naturaleza".[489]

Suazo Pascual refiere la definición que del verbo proporciona la Real Academia Española, como "la parte de la oración que expresa existencia, estado, acción o pasión del sujeto, indicando siempre tiempo y persona", añadiendo que los verbos están formalmente constituidos por un lexema o raíz y morfemas propios o desinencias que expresan las variaciones del número, la persona, el modo y el tiempo.[490]

De acuerdo con Suazo Pascual, los verbos se clasifican considerando varios criterios, a saber: por el empleo gramatical, por el significado verbal, por su modalidad significativa y por su formación. El mismo autor complementa con las clases de verbos que se integran en las mencionadas categorías, de tal forma que quedan como siguen:

Por el empleo gramatical:

- Transitivos. Son utilizados con complemento directo. Ejemplo: El niño come una manzana.
- Intransitivos. No pueden llevar un complemento directo. Ejemplo: Mañana voy a Madrid.
- Reflexivos. Son verbos transitivos cuyo complemento indirecto es un pronombre personal de la misma persona que el sujeto, como por ejemplo, el niño se lava.
- Recíprocos. Constituyen una clase especial de verbos, ya que tienen dos o más sujetos que realizan la acción del verbo, recibiéndola alternativamente del otro. Ejemplo: Pedro y María se besan.
- Impersonales. Son aquellos verbos carentes de sujeto. Ejemplo: llueve.

Por el significado verbal:

- Auxiliares. Son los que han perdido su valor verbal y son utilizados en la conjugación de otros verbos. Haber para la formación de todos los tiempos compuestos; ser para la formación de la pasiva; los modales, que han perdido total o parcialmente su significado y son utilizados para la formación de las perífrasis verbales. Ejemplo: Tengo que estudiar.
- Copulativos. Sirven de nexo o cópula entre el sujeto y el atributo, en cuyo caso no tienen valor significativo, por ejemplo, ser, estar y los llamados semicopulativos.
- Predicativos. Tienen significación propia, formando el núcleo del predicado verbal. Son el resto de los verbos que no son ni auxiliares ni copulativos.

Por su modalidad significativa:

- Perfectivos. Indican una acción que no es completa hasta que no está terminada, por ejemplo, saltar, entrar, salir, nacer.
- Imperfectivos. Verbos cuya acción no necesita terminar para ser completa, por ejemplo, nadar, querer, saber, oír.
- Incoativos. Indican el comienzo de una acción o comportamiento, como amanecer, anochecer, florecer. En ocasiones, indican la duración de esa acción o comportamiento, por ejemplo, dormirse, ablandarse, enriquecerse, enfriarse y presentan forma reflexiva.
- Frecuentativos. Indican oraciones frecuentes o habituales, como tutear.
- Iterativos. Expresan acciones que se componen de elementos repetidos, como golpear, patalear, picotear.

Por su formación:

- Regulares. Verbos que en las distintas formas que pueden adoptar en su conjugación siempre se ajustan a las formas del verbo tomadas como modelo.
- Irregulares. Verbos que no siguen los modelos regulares de conjugación, ya que presentan variaciones en la raíz, desinencias o en ambos elementos a la vez.
- Defectivos. Carecen de algún tiempo o persona.[491]

El Larousse Gramática difiere un poco de tal clasificación, en virtud de que en lugar de considerar a los verbos por su formación los ubica “por su flexión”, agregando a los verbos impersonales o unipersonales (carecen de sujeto); al criterio de clasificar a los verbos por su significado apunta que son los transitivos, intransitivos, copulativos, reflexivos, recíprocos y auxiliares; agrega el criterio “por su estructura”, bajo el cual son primitivos, derivados, simples, compuestos y prepositivos. Bajo este último criterio, dichos verbos integrantes se definen a continuación:

- Primitivos. No se derivan de otra palabra. Ejemplo: lavar, correr, mirar,

oír.

- Derivados. Se forman a partir de otra palabra, a través de la adición de uno o varios morfemas derivativos. Ejemplo: alumbrar (viene del sustantivo lumbre), abanderar (del sustantivo bandera).
- Simples. Son los formados por una sola palabra, en ocasiones pueden coincidir con los verbos primitivos. Ejemplos: correr, escribir, fumar, nadar, patear.
- Compuestos. Son los formados por dos palabras. Ejemplo: maldecir, contraponer.
- Prepositivos. Exigen de una preposición para expresar la idea completa. Ejemplo: Mi tesis consta de cinco capítulos.[492]

En lo que respecta a las características o propiedades de los verbos, Suazo Pascual indica que los verbos poseen accidentes, que se traducen en morfemas,[493] dividiéndose estos, a su vez, en morfemas dependientes del sujeto y morfemas verbales propios.

Los morfemas dependientes del sujeto son:

- Número. Marca la concordancia impuesta por el sujeto, aunque en ocasiones se dan discordancias entre el sujeto y el verbo, como en el ejemplo: Este tipo de actitudes no deben tolerarse.
- Persona. Indica si la persona que realiza la acción del verbo es la que habla (Primera, yo, nosotros), la que escucha (Segunda, tú, usted, vosotros, ustedes) o la persona o cosa de la que se habla.

Los morfemas verbales propios son:

- Modo. Indica la actitud del hablante ante la acción verbal. Si el hablante tiene una actitud objetiva, se usa el modo indicativo, de la imparcialidad, de la realidad; si se adopta una actitud subjetiva se recurre al modo subjuntivo.
- Tiempo. Indica cuándo sucede lo que se dice del sujeto. Es el elemento de medida que siempre parte del hablante. Se parte del presente (situado

en el momento del hablante), el pasado es todo lo que sucedió y el futuro es lo que sucederá.

Apunta el autor de mérito que en el verbo existen siete tiempos. En el indicativo, el pretérito anterior; en el subjuntivo, el futuro imperfecto y el futuro perfecto, aunque prácticamente han desaparecido de la lengua.

- Aspecto. Informa sobre el desarrollo interno de la acción con independencia del tiempo. Divide las formas verbales en perfectivas (presentan la acción como acabada, indicando su terminación) e imperfectivas (presentan la acción como no acabada o en proceso).
- Voz. Indica si el sujeto realiza la acción, la recibe o padece. Existen dos voces, la activa (indica que el sujeto realiza la acción) y la pasiva (indica que el sujeto no realiza la acción, sino que la recibe o la padece).[494]

5.3.3.1 Regulares

Como se citó en el apartado anterior,[495] los verbos regulares son aquellos que en las distintas formas que pueden adoptar, derivado de su conjugación, siempre se ajustan a las formas del verbo tomadas como modelo. Es similar y más precisa la definición que proporciona el diccionario de gramática de Larousse, en el sentido de que "al conjugarse no sufren modificaciones en su raíz y siguen las desinencias del modelo al que pertenecen, poniendo como ejemplos lavar, castigar, cantar.[496]

Benito Mozas apunta que los verbos regulares son aquellos que en las distintas formas adoptadas derivadas de su conjugación, se ajustan siempre a las formas del verbo que se tomaron como modelo en la conjugación a la que pertenecen.[497]

Por lo tanto, los verbos regulares son los que, si bien pueden adoptar distintas formas, siempre se ajustan al verbo original que se tomó como ejemplo o modelo, ello considerando las definiciones vistas.

Una vez visto brevemente el concepto de verbo regular, es necesario estudiar las formas de los verbos. En el presente contexto, existen las formas personales y no personales del verbo; las personales, de acuerdo con Suazo Pascual "son las que se conjugan con las tres personas gramaticales… son todas las formas de los modos indicativo, subjuntivo e imperativo"; las no personales, en palabras del mismo autor, "son las que no indican persona, tampoco tiempo, modo o número… no se conjugan"; estas últimas son el infinitivo (simple y compuesto), el gerundio (simple y compuesto) y el participio.[498]

El diccionario de gramática de Larousse define a las formas no personales del verbo de la siguiente manera:

- Infinitivo. Es el nombre de los verbos, dicho de otra forma, es la expresión en abstracto de la acción verbal; sus terminaciones son ar, er,

ir. Ejemplos: ordenar, sacudir, tomar, beber, negar. El infinitivo puede ser simple, como en los ejemplos aprobar, creer y corregir y compuesto como en los ejemplos haber aprobado, haber creído y haber corregido.

- Gerundio. Expresa una acción continuada, en progreso; sus terminaciones son ando y endo. Ejemplos: ordenando, encendiendo, cargando, negando. Sólo debe usarse cuando se refiere a una acción simultánea o anterior a la de otro verbo; nunca debe referirse a una acción posterior, ni debe referirse a un sustantivo. El gerundio presenta formas simples, como cargando, ascendiendo y compuestas como habiendo cargado, habiendo ascendido.

- Participio. Expresa una acción ya realizada; sus terminaciones regulares son ado, ido y las irregulares to, so, cho. Ejemplos: calculado, temido, escrito, impreso, dicho.[499]

Las citadas formas no personales de los verbos tienen aplicación a todos los tipos y clases de verbos, incluyendo los regulares e irregulares, que por ser de los más comunes en las leyes fiscales, se estudian por separado.

5.3.3.2 Irregulares

Los verbos irregulares no siguen un patrón o modelo de conjugación, siendo tal característica lo que los distingue de los verbos regulares. Benito Mozas los concibe precisamente en dichos términos, agregando que presentan alteraciones en la raíz o en el lexema, como en ruedo (debería ser rodo), en el morfema o terminación, como en anduve (debería ser andé), o en ambas a la vez, como en puso (debería ser ponió). Las irregularidades en las formas verbales se originan primordialmente por transformaciones fonéticas a lo largo de la historia de la lengua.

Los verbos irregulares se clasifican en totales y parciales. Los totales son los que cambian totalmente de forma en su conjugación; como ejemplo se tiene a los verbos ir (voy, iba, fui) y ser (soy, era, fui). Por su parte, los parciales son los que sólo cambian en parte en las distintas formas que presentan en su conjugación, como ejemplo quedan todos los verbos irregulares, menos *ser* e *ir*.[500]

Suazo Pascual ejemplifica algunas de las mencionadas irregularidades, a saber:

- Irregularidades en el presente. Afectan al presente de indicativo (yo río), al presente de subjuntivo (yo ría) y al presente de imperativo (ríe).
- Irregularidades del pretérito. Afectan al pretérito perfecto simple (yo dije, yo cupe), al pretérito imperfecto de subjuntivo (yo dijera/se, yo cupiera/se) y al futuro de subjuntivo (yo dijere, yo cupiere).
- Irregularidades del futuro. Afectan al futuro indicativo (yo diré, yo cabré) y al condicional simple (yo diría, yo cabría).[501]

A fin de completar el estudio es menester analizar de manera breve la conjugación de los mismos; para ello se recoge la información que al respecto proporciona el *Diccionario gramática lengua española* de Larousse.

La conjugación es la flexión verbal; ahora bien, esa flexión se da a través de los accidentes gramaticales que son: persona, número, modo y tiempo. Cuando un verbo se conjuga significa que pueden observarse en él la persona o personas que ejecutan su acción; asimismo significa que puede saberse en qué tiempo y en qué modo se ejecuta la acción.

Los accidentes de los verbos, también llamados morfemas, fueron definidos brevemente en un apartado precedente; sin embargo, deben considerarse también otros aspectos relacionados con los mismos.

Cabe recordarse que los tiempos verbales pueden ser el presente, pretérito y futuro. Los referidos tiempos verbales pueden ser simples o compuestos; los primeros se forman a partir de la raíz del verbo, añadiendo una desinencia específica:

Cant-o cant-é cant-aré

Se enuncian a continuación algunos modelos de conjugación, de conformidad con el diccionario de gramática de Larousse,[502] únicamente con el fin de mostrar los tiempos verbales y la variación que tienen los verbos. Para formar los tiempos compuestos se utiliza el verbo “haber” como auxiliar conjugado y el participio del verbo de que se trate:

He cantado cantado cantado

Tiempos del modo indicativo:

Simples	*Ejemplos*
Presente	Amo
Pretérito o pretérito perfecto simple	Amé
Futuro	Amaré
Copretérito o pretérito imperfecto	Amaba
Pospretérito o condicional	Amaría

Compuestos	*Ejemplos*
Antepresente o pretérito perfecto compuesto	He amado
Antepretérito o pretérito anterior	Hube amado
Antefuturo o futuro perfecto	Habré amado
Antecopretérito o pretérito pluscuamperfecto	Había amado
Antepospretérito o condicional perfecto	Habría amado

Tiempos del modo subjuntivo:

Simples	*Ejemplos*
Presente	Ame
Pretérito o pretérito perfecto simple	Amara o amase
Futuro	Amaré

Compuestos	*Ejemplos*
Antepresente o pretérito perfecto	Haya amado
Antepretérito o pretérito pluscuamperfecto	Hubiera o Hubiese amado
Antefuturo o futuro perfecto	Hubiere amado

Tiempos del modo imperativo:

Simples	*Ejemplos*
Presente	Ama (tú)

Conjugación de tiempos simples:

Presente	*Pretérito*	*Futuro*	*Copretérito*	*Pospretérito*
Vivo	Viví	Viviré	Vivía	Viviría
Vives	Viviste	Vivirás	Vivías	Vivirías
Vive	Vivió	Vivirá	Vivía	Viviría
Vivimos	Vivimos	Viviremos	Vivíamos	Viviríamos
Viven	Vivieron	Vivirán	Vivían	Vivirían

Conjugación de tiempos compuestos:

Antepresente	*Antepretérito*	*Antefuturo*	*Antecopretérito*	*Antepospretérito*
He vivido	Hube vivido	Habré vivido	Había vivido	Habría vivido
Has vivido	Hubiste vivido	Habrás vivido	Habías vivido	Habrías vivido
Ha vivido	Hubo vivido	Habrá vivido	Había vivido	Habría vivido
Hemos vivido	Hubimos vivido Habríamos vivido		Habremos vivido	Habíamos vivido

Lo anterior no pretende ser un tratado de conjugación de los verbos ni de accidentes ni formas gramaticales, sino simplemente mostrar de manera breve las funciones y usos de las principales figuras que intervienen en la elaboración y construcción de oraciones, frases y textos, que luego se traducen en los textos legales, cuya interpretación es el principal objetivo del trabajo que se desarrolla.

5.4 La gramática y los usos ortográficos como herramientas en el análisis e interpretación de las leyes fiscales

Una vez estudiados la gramática y los usos ortográficos, es necesario indicar la relación y la importancia de ambos en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Las leyes, como ya se apuntó, están compuestas de símbolos y signos que forman las letras que, a su vez, crean las oraciones, textos, párrafos, etc., las cuales componen los textos legales, por lo que, una vez plasmados en dichos textos se convierten en un "lenguaje jurídico"[503] que debe ser analizado e interpretado para ser aplicado.

En este sentido, Álvarez Colín expresa que es mediante el lenguaje que se tiene a disposición un medio privilegiado que permite "unir la interioridad de un acto con la exterioridad de un dato objetivable", agregando lo siguiente:

> El lenguaje, hecho de signos que unen un fenómeno perceptible a una significación, al estar constituido como lo muestra la lingüística moderna, como una organización formal de leyes y componentes sintácticos, fonológicos y semánticos, puede ser descrito como un sistema de reglas… la significación en sí misma, en cuanto se inscribe en este sistema, es una realidad objetivable.[504]

Rodríguez Aguilera postula que las palabras son la materia prima de los juristas, haciendo la siguiente analogía: "las leyes están hechas con palabras, como las casas con ladrillos"; asimismo, expresa que el jurista debiera ser gramático, entendido como tal que hable y escriba correctamente la lengua como elemental noción, sin caer en el "gramaticalismo", por lo que el lenguaje jurídico debe ser vivo, dinámico, cálido y palpitante. Además, añade que las leyes y todas sus derivaciones, por ejemplo, decretos, reglamentos, son siempre textos escritos, que tienen por objeto cubrir exigencias colectivas y regular las relaciones humanas, por lo que el lenguaje empleado debe ser

igual al de la sociedad a la que van dirigidas.

El mismo autor cita a Pérez Serrano, quien opina que “una ley redactada en noble tono, con frase pulida y palabra tersa, será estudiada, entendida y aplicada con mayor facilidad que una ley de términos grises y borrosos, de expresión balbuciente o atormentada” y finaliza declarando que “el uso adecuado de la palabra jurídica, como medio de expresión de ideas y sentimientos, como límite definidor de las proyecciones sociales de la persona, como mandato concreto resolutorio de conflictos, obliga a su buen conocimiento.[505]

Las ideas citadas dejan en claro la imperiosa y absoluta necesidad, primero, de la importancia del lenguaje como medio privilegiado para unir la interioridad con la exterioridad de los actos; asimismo, la necesidad de que sean combinados adecuadamente los componentes sintácticos y semánticos, como se expresó en apartados precedentes. De igual forma, las leyes deben ser redactadas en un lenguaje propio de la sociedad destinataria de la misma y en segundo, que para tanto los creadores como los intérpretes de las normas es indispensable y obligatorio el conocimiento del lenguaje y, por lo tanto, de la gramática y de los usos ortográficos y signos de puntuación.

En el capítulo anterior se habló acerca de los métodos de interpretación, entre los cuales se encuentra el gramatical. No se pretende repetir todo lo expuesto para dicho método; sin embargo, es conveniente hacer algunas precisiones, sobre todo en lo referente al papel de la gramática, por sí misma, en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

Ferraris remonta el origen de la interpretación gramatical a los literatos griegos como Zenodoto, Apolunio, Rodio, Eratóstenes, Aristófanes de Bizancio y Aristarco de Samotracia, naciendo de la necesidad de recolectar y corregir los manuscritos, de los cuales verificaban, libre de corrupciones, las versiones originales, lo que permitió que dicha interpretación floreciera. Entre los citados personajes, destacó Aristarco, que elaboró el principio básico del método histórico-gramatical, según el cual la mejor guía en el uso y en la corrección de los textos transmitidos de un autor es el corpus de sus propios escritos “de tal modo que, siempre que sea posible, las dificultades de comprensión encontradas en la lectura, deberán ser explicadas refiriéndose a

otros pasajes del mismo autor"; el mismo autor opina que los prejuicios modernos llevan a considerar al método histórico-gramatical como el "más adecuado y racional para el conocimiento del pasado".[506]

García Máynez cita a Savigny para apuntar que existen cuatro elementos que constituyen la labor hermenéutica, uno de ellos el gramatical, que "consiste en la exposición de las leyes lingüísticas que el legislador aplica".[507] Según lo expresado por el autor primario, la forma de expresión del legislador se constituye de los signos (letras) impreso en el papel, que finalmente es lo que el intérprete aprecia y como parte de su tarea hermenéutica, debe exponer las leyes lingüísticas aplicadas por el legislador, lo que sin duda viene a reafirmar la importancia de la gramática, toda vez que no será posible que el intérprete desarrolle tal tarea si no tiene, aunque sea, las mínimas nociones de aquella ciencia.

Sobre esta materia, Bengoa Ruiz de Azúa menciona que Schleiermacher ha propuesto dos formas de interpretación, entre ellas, la gramatical, que "se apoya en los caracteres del discurso que son comunes a una cultura". Es objetiva, pues "trata de los caracteres lingüísticos independientes del autor" y negativa, pues "se limita a señalar los límites de la comprensión; su valor crítico se aplica solo a errores que se refieren a la comprensión de las palabras"; agrega una limitación, porque "considerar la lengua común es olvidar al escritor..." y su exceso termina en la pedantería.[508]

De acuerdo con lo expuesto por el referido autor, cuando una ley se interpreta gramaticalmente se hace a un lado al autor, se olvida de él, considerando únicamente los caracteres (signos) lingüísticos -las letras- que componen el texto legal; sin embargo, esa exclusión que hace del autor constituye en sí misma una limitación, porque solo se refiere a los errores en las palabras, vista desde un sentido crítico.

Respecto al papel de la gramática en la interpretación de las leyes, Aseff va más allá de la simple gramática, citando a Verón, que establece existen dos gramáticas que sirven de base para el intérprete: una es la gramática de producción y la otra es la gramática de reconocimiento. La primera se refiere a la gramática vigente al momento de la construcción de la norma, cuando adquieren el carácter de enunciados, para lo cual el intérprete deberá acudir al

significado de las palabras utilizadas en el discurso legal en la época en que fueron redactados.

La gramática de reconocimiento, como su nombre lo indica, sirve para reconocer el cambio en dichas palabras. La relación entre una y otra gramática se traduce como "la diferencia entre un texto en el momento de su producción. y el mismo texto leído en épocas y contextos diferentes", lo que representa la complejidad de la misma sociedad que reflejan; afirma que "la historia de un texto o de un conjunto de ellos consiste en un proceso de alteraciones sistemáticas a lo largo del tiempo histórico del sistema de relaciones entre gramáticas de producción y gramáticas de reconocimiento".[509]

Lo postulado por este último autor es de suma importancia porque no basta solo con conocer la gramática, sino cuando un texto legal evoluciona -finalmente todo está en constante movimiento-, debe verificarse la "gramática" o significados de las expresiones al momento en que el texto se convirtió en enunciado legal, es decir, al momento en que se elaboró (gramática de producción) y a esa verificación que se hace se llama gramática de reconocimiento.

---

411 Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 328.

412 Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en: *www.rae.es* 05 cap5.indd 239

413 *Diccionario gramática lengua española* (2003). México, Ediciones Larousse, S.A. de C.V., p. 5.

414 Saussure, Ferdinand de. *Op. Cit*. p. 186.

415 Benito Mozas, Antonio (2002). *Gramática práctica*, séptima edición, España, Editorial EDAF, S.A., pp. 22-23.

416 Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en la página de Internet: *www.buscon.rae.es/draeI/SvrvltGUIBusUsual* 05 cap5.indd 239

417 Benito Mozas, Antonio, *Op. Cit*. pp. 23-24.

418 Diccionario gramática lengua española, *Op. Cit*. pp. 117-122.

[419] Diccionario gramática lengua española, *Op. Cit*. p. 122.

[420] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 196-197.

[421] Cohen, Sandro (1998), Redacción sin dolor, tercera edición, México, Grupo Editorial Planeta, S.A., pp. 27-28.

[422] Gili Gaya, Samuel (2002). Curso superior de sintaxis española, España, Spes Editorial, S.A., p. 21.

[423] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 197.

[424] Gili Gaya, Samuel. *Op. Cit*. p. 21.

[425] Diccionario gramática lengua española. *Op. Cit*. pp. 126, 130.

[426] Gili Gaya, Samuel. *Op. Cit*. p. 57.

[427] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 197.

[428] En virtud de que no es propósito la elaboración de un tratado de gramática, oraciones y sus partes, no se estudian a fondo las partes de que constan ni sus clasificaciones, solo se apuntan para brindar una idea general del tema; por dicha razón no se incluyen definiciones de más autores.

[429] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 85-86.

[430] Miguel Saad, Antonio (2001). *Redacción (Desde cuestiones gramaticales hasta el informe formal extenso*), México, Compañía Editorial Continental, S.A., p. 83.

[431] Diccionario gramática lengua española. *Op. Cit*. p. 36.

[432] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 109.

[433] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. p. 89.

[434] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 179.

[435] Diccionario gramática lengua española. *Op. Cit*. p. 50.

[436] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 101.

[437] No se estudia la posible diferencia conceptual entre ambos conceptos, para este trabajo serán considerados como sinónimos. Baste con mencionar que, según apreciación de Guiraud, la mayoría de los autores no se ponen de acuerdo en tal diferencia; sin embargo, uno de los más reconocidos en tratarlos como sinónimos es Charles S. Pierce.

[438] Guiraud, Pierre (2000). *La semiología*, vigesimoséptima edición, México, Siglo Veintiuno Editores, S.A. de C.V., pp. 7-9.

[439] Aftalión, Enrique y otros. *Introducción al Derecho*, tercera edición, Argentina, Editorial Abeledo-Perrot, p. 79.

[440] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 643.

[441] Diccionario gramática lengua española. *Op. Cit*. pp. 5, 117.

[442] *Diccionario de la lengua española*, consultado en: *http://buscon.rae.es/diccionario/drae.htm*

[443] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 195.

[444] Alegría de la Colina, Margarita (1996). *Variedad y precisión del léxico*, tercera edición, México, Editorial Trillas, S.A., p. 51.

[445] Aftalión, Enrique y Otros. *Op. Cit*. p. 86.

[446] Van Dijk, Teun A.(1999). *Ideología. Una aproximación multidisciplinaria*, España, Editorial Gedisa, S.A., p. 256.

[447] Ibarra Barrón, Carlos (1997). *Elementos fundamentales de lógica*, México, Longman de México Editores, S.A. de C.V., pp. 66-67.

[448] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 632.

[449] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[450] Van Dijk, Teun A. *Op. Cit*. pp. 258-259.

[451] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. p. 279.

[452] Saussure, Ferdinand de. *Op. Cit*. p. 43.

[453] Guiraud, Pierre. *Op. Cit*. p. 9.

[454] Guiraud, Pierre (1995). *La semántica*, México, Fondo de Cultura Económica, pp. 11-12.

[455] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. pp. 639-640.

[456] García Máynez, Eduardo (2002). *Lógica del raciocinio jurídico*, México, Distribuidora Fontamara, S.A., p. 21.

[457] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier (1992). *De Heidegger a Habermas*, España, Empresa Editorial Herder, S.A., p. 148.

[458] Beuchot, Mauricio (1995). *Los márgenes de la interpretación: hacia un modelo analógico de la hermenéutica*, México, Universidad Iberoamericana, pp. 61-62.

[459] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 506.

[460] Real Academia Española. *Op. Cit*

[461] *Ortografía lengua española, reglas y ejercicios*, Larousse, pp. 9-10

[462] Cohen, Sandro. *Op. Cit*. p. 12.

[463] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 183.

[464] Diccionario gramática lengua española. *Op. Cit*. p. 105.

[465] Océano/Langenscheidt (1999). Básico: gramática práctica. España, Editorial Océano, S.L., pp. 156-157.

[466] *Diccionario gramática lengua española*. *Op. Cit*. pp. 105-112.

[467] *Diccionario gramática lengua española*. *Op. Cit*. p. 146.

[468] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 251-252.

[469] Océano/Langenscheidt. *Op. Cit*. p. 302.

[470] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 249-250

[471] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. p. 31.

[472] Océano/Langenscheidt. *Op. Cit*. p. 342.

[473] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. pp. 43-44.

[474] Escalante Cisneros, Beatriz (2003). *Ortografía al día*, México, Editorial Porrúa, S.A., p. 95.

[475] *Diccionario Océano Ortografía* (1996), México, Editorial Océano de México, S.A. de C.V., p. 155.

[476] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. pp. 31-38.

[477] *Diccionario Océano Ortografía. Op. Cit*. p. 141.

[478] Escalante Cisneros, Beatriz. *Op. Cit*. p. 83.

[479] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. pp. 39-42.

[480] Escalante Cisneros, Beatriz. *Op. Cit*. p. 90.

[481] Se trata de los diccionarios: Océano Langenscheidt básico gramática práctica, Océano ortografía y Larousse gramática, cuyas referencias han sido citadas previamente en el presente trabajo.

[482] Océano/Langenscheidt. *Op. Cit*. p. 347.

[483] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. pp. 46-48.

[484] Escalante Cisneros, Beatriz. *Op. Cit*. pp. 97-100.

[485] Miguel Saad, Antonio. *Op. Cit*. pp. 48-49.

[486] Escalante Cisneros, Beatriz. *Op. Cit*. p. 102.

[487] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. pp. 715-716.

[488] Océano/Langenscheidt. *Op. Cit*. p. 284.

[489] *Diccionario gramática lengua española. Op. Cit.* p. 63.

[490] Suazo Pascual, Guillermo (2003). *Conjugación de los verbos*, España, Editorial EDAF, S.A., p. 15.

[491] Suazo Pascual, Guillermo. *Op. Cit.* pp. 16-17.

[492] *Diccionario gramática lengua española. Op. Cit. pp*. 78-88.

[493] Los morfemas son las unidades que tienen significado y que forman las palabras. La morfología se ocupa del estudio de las palabras, su estructura interna, los procesos de su formación y las modificaciones que sufren para indicar los accidentes gramaticales de género, número, tiempo, modo, entre otros. Tomado del diccionario de gramática de Larousse, p. 23.

[494] Suazo Pascual, Guillermo.*Op. Cit*. pp. 18-20.

[495] Suazo Pascual, Guillermo. *Op. Cit.*

[496] *Diccionario gramática lengua española*. *Op. Cit.* p. 78.

[497] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 134-135.

[498] Suazo Pascual, Guillermo. *Op. Cit.* p. 21.

[499] *Diccionario gramática lengua española*. *Op. Cit.* pp. 90-92.

[500] Benito Mozas, Antonio. *Op. Cit*. pp. 138-143.

[501] Suazo Pascual, Guillermo. *Op. Cit.* p. 22.

[502] *Diccionario gramática lengua española. Op. Cit.* pp. 37, 81.

[503] El lenguaje es el idioma, el modo de hablar. No se va a profundizar en el lenguaje por no ser objeto principal del presente trabajo. El estudio se limitará a lo que se considere más importante en relación con la gramática y signos de puntuación, como herramientas en el análisis e interpretación de las leyes fiscales.

[504] Álvarez Colín, Luis (2000). *Hermenéutica analógica, símbolo y acción humana*, México, Editorial Torres Asociados, pp. 21-22.

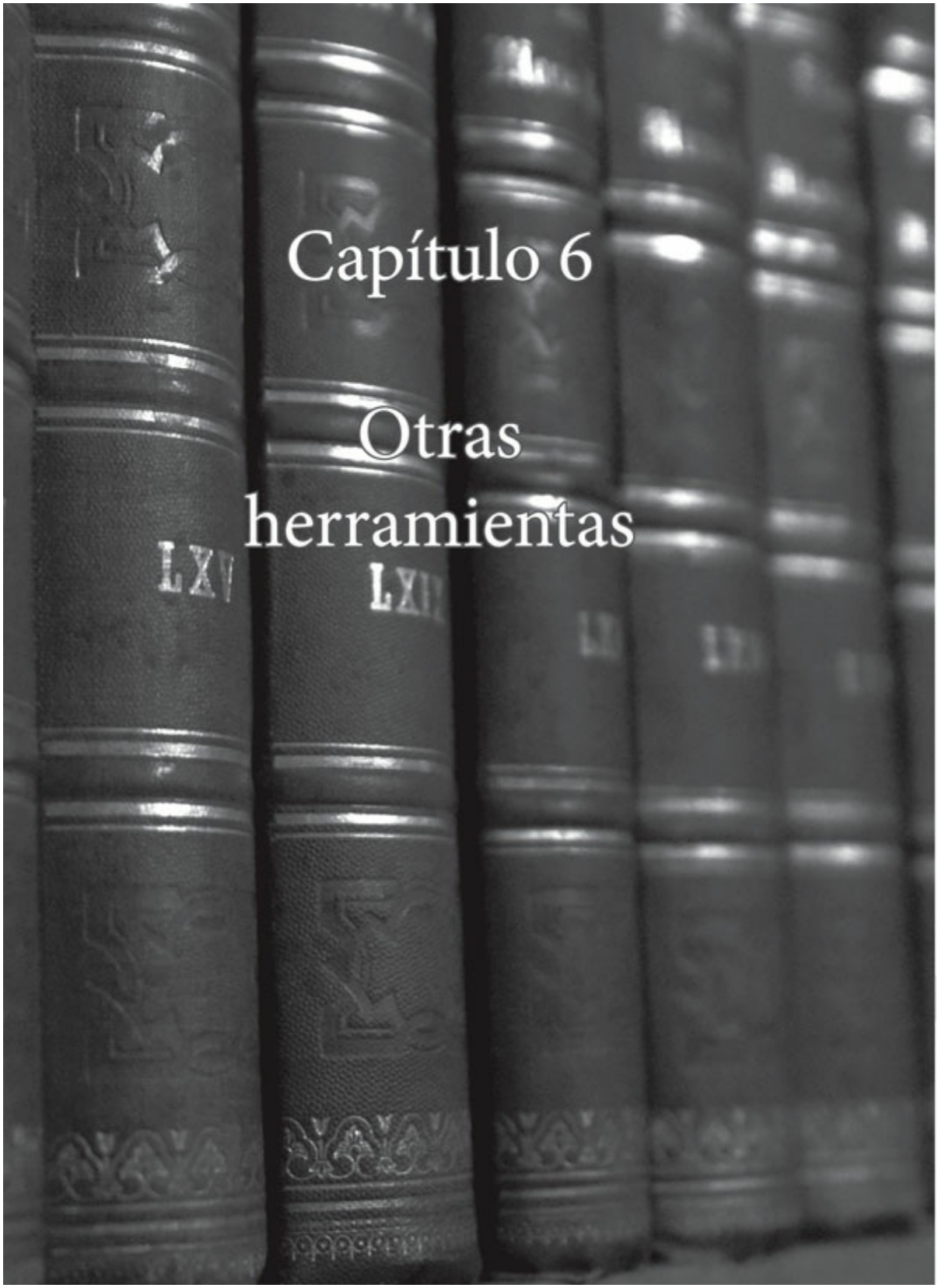
[505] Rodríguez Aguilera, Cesáreo (2002). *El lenguaje jurídico*, México, Colofón, S.A., pp. 9, 10, 21, 22, 26, 72.

[506] 506 Ferraris, Maurizio (2002). *Historia de la hermenéutica*, México, Siglo Veintiuno Editores, pp. 16, 18.

[507] García Máynez, Eduardo (2002). *Lógica del raciocinio jurídico*, México, Distribuciones Fontamara, S.A., pp. 21, 26.

[508] Bengoa Ruiz de Azúa, Javier. *Op. Cit*. pp. 88-89.

[509] Aseff, Lucía María (2004). *La interpretación de la ley y otros textos críticos de teoría general*, Argentina, Editorial Juris, pp. 43-45.



Capítulo 6

Otras herramientas

En el presente capítulo se estudian las demás herramientas consideradas como claves en este modelo de análisis e interpretación de las leyes fiscales que se propone; para ello, es de suma importancia iniciar con un repaso a los aspectos más importantes de la lógica, particularmente la propuesta por Aristóteles, ya que los conceptos de la ciencia jurídica tienen su origen en dicha ciencia, y es de particular interés en los conceptos de género, especie y diferencias específicas, así como en la clasificación, definición y división de los conceptos.

Acto seguido, se estudian importantes figuras jurídicas como la exención, la excepción, que tienen un aspecto económico digno de análisis, así como los principios generales de Derecho, las máximas, los aforismos y los principios jurídicos de las contribuciones, que son rectores fundamentales del sistema jurídico y elementos inspiradores para la construcción de las normas jurídicas; todas ellas son herramientas importantes a considerar para estar en condiciones de efectuar un adecuado análisis e interpretación de las leyes fiscales.

El presente capítulo constituye la culminación del estudio de las herramientas que se aportan para la construcción del modelo, cuyo conocimiento es indispensable para el análisis e interpretación de las leyes fiscales, ya son puntos coyunturales; las exenciones y las excepciones son instrumentos utilizados por el legislador para fomentar diversas actividades económicas, que tienen impacto en la vida de los contribuyentes; las normas que los contienen suelen ser motivo de controversia con las autoridades, ya que representan una disminución en la carga fiscal de aquellos, lo cual no es del agrado de la autoridad.

Asimismo, se justifica el estudio de los principios jurídicos de las contribuciones y de las máximas y aforismos jurídicos como parte integrante de los principios generales de Derecho, toda vez que son los cimientos que sostienen el sistema jurídico mexicano, representados por garantías y derechos fundamentales de los ciudadanos, que deben ser observados por las autoridades en el ejercicio de sus facultades, y que el intérprete debe conocer, ya que le brindan auxilio en casos específicos al interpretar las normas fiscales.

6.1 La lógica aristotélica

Es de uso común en el lenguaje que se diga que determinada persona, hechos o circunstancias “no son lógicas”, ya sea porque está en desorden o porque van en contra de lo que se considera “normal”; también se utiliza para calificar a las personas que no conectan su pensamiento y actuar pero, ¿qué es la lógica?

Para responder dicho cuestionamiento y para estudiar la lógica aristotélica es necesario definir el concepto y características de la lógica en lo general, sin desarrollar todo un tratado sobre la materia, partiendo de las opiniones de autores especializados.

La palabra lógica, según lo apunta Gómez de Silva, proviene del latín tardío *lógica*, del griego *logiké* “lógica”, de *logiké*, femenino de *lógicos* “lógico”, “del razonamiento”, agregando que se define como el “estudio de los principios del razonamiento”; por su parte, el mismo autor establece que el término *logos* procede del latín *logus* del griego *logos*, “especialista, discurso, palabra, razón” y define propiamente al “logos” como “especialista, persona versada en”.[510]

Gutiérrez Sáenz manifiesta que lógica viene de *logos*, vocablo que ordinariamente significa tratado, como la geología, que es un tratado sobre la tierra y en similares términos cita a Brugger y Mateos, que definen al componente *logos* como “pensamiento, idea, espíritu, razón”, que contrasta con lo material, corpóreo y orgánico. Establece un concepto de lógica “natural” como la “capacidad para razonar correctamente” y de lógica “científica”, aquella que es una “teoría y una técnica cuyo conocimiento posibilita el perfeccionamiento de la lógica natural”, por lo tanto, “la ciencia lógica gira alrededor del conocimiento científico, la demostración válida, las causas del error y el modo de evitarlo, los métodos apropiados de cada ciencia, las diferentes clases de pensamiento, etc.”, que constituyen el terreno propio para una de las facultades más preciadas de todo ser humano: la inteligencia.[511]

Ibarra Barrón complementa las definiciones anteriores y agrega que además de la raíz *logos*, existe el sufijo *ica* que quiere decir "relacionado con", de ahí que concluye que una definición acertada de la lógica, derivada de sus propios componentes, es "lo relacionado con el pensamiento o razón".[512]

La lógica, de acuerdo con Gutiérrez Sáenz, se eleva a la categoría de ciencia, en virtud del conocimiento científico cierto de las cosas por sus causas, y al decir cierto, implica más que simplemente verdadero porque aquello es seguro, sólido y firme; la ciencia estudia las causas de las cosas. Así como el objeto material, es decir, el contenido, la cosa, el tema, la materia de las matemáticas son los números; el hombre de la antropología e historia, los pensamientos son el objeto material de la lógica y el pensamiento "es toda representación mental de un objeto" y su objeto formal está compuesto por las formas mentales.[513]

De acuerdo con Ibarra Barrón, la lógica tiene orígenes parecidos a la filosofía, ya que una necesita la otra; la filosofía nació de la necesidad de explicar racionalmente el porqué de la realidad que rodeaba al hombre, en otras palabras, de la necesidad de explicar la incompatibilidad entre realidad y pensamiento; de manera inconsciente, los filósofos fundamentaban su búsqueda impulsados por un principio lógico que se haría consciente siglos más tarde: el principio de la razón suficiente, que se vale del "logos" para explicar la realidad, porque solo este es apto para conocer, por lo que, "la filosofía camina sobre los andadores que la lógica le prepara, y la lógica se desarrolla en la medida que la filosofía busca explicarse la realidad; es por ello que, desde Tales a Demócrito, de Sócrates a Aristóteles, pasando por Parménides, Heráclito, Platón y los sofistas, la lógica se ubica detrás de la filosofía hasta que Aristóteles la saca del anonimato, presentándola como la ciencia del logos, del razonamiento.[514]

Según Gutiérrez Sáenz, en la Edad Media, la lógica recibió las aportaciones de los nombres de las proposiciones y los modos del silogismo, y a partir del siglo XIX surge la lógica simbólica o matemática, en la que descuella la rigurosa y concisa presentación de las fórmulas sentenciales.[515]

No es propósito elaborar un tratado de lógica ni explorar sus antecedentes o evolución histórica, ni su relación con otras ciencias; simplemente es

considerar aquellos elementos que son parte de ella y que son importantes en el análisis e interpretación de las leyes tributarias. Sin embargo, puesto que su origen se encuentra principalmente en los primeros filósofos y pensadores griegos y que es Aristóteles el autor de los principales tratados sobre la materia, se particulariza en la llamada lógica aristotélica que es la base de la actual lógica.

Larroyo informa que Aristóteles nació a fines del año 384 a. de C. en Estagira, una antigua ciudad de Macedonia; con él se termina el periodo sistemático de la filosofía griega. De acuerdo con el citado autor, la doctrina de Aristóteles acoge y asimila, con una notable originalidad, los grandes rendimientos que dejaron los filósofos que le precedieron, en virtud de ello, menciona que la lógica puede dividirse en la prearistotélica y en la aristotélica.

El mismo autor indica que dentro de las doctrinas que componen precisamente la lógica prearistotélica en la cual los filósofos tratan de averiguar qué son las cosas, con respuestas muy variadas y diferentes a las opiniones populares; se encuentra la correspondiente al periodo cosmológico, llamado así porque su reflexión la constituye el mundo exterior (cosmos), extendiéndose del año 600 al 450 a. de C., representado por varias doctrinas, entre las que destacan: el *hilozoísmo,* en el cual el principio del mundo es una materia vital, con Tales de Mileto, Anaximandro y Anaxímenes como sus principales exponentes; el *eleatismo,* que afirmaba que la causa de todo es algo inmutable, invariable, solo asequible a la razón, con Jenofanes, Parménides y Zenón como sus principales postulantes; el *transformismo* de Heráclito, que trata de mostrar que todo cambia y muda conforme a una ley universal; el *dualismo* de Anaxágoras, que admite como causa del universo un doble principio de espíritu y materia; el *eclecticismo,* que admite algunos puntos de las teorías de Anaxímenes y Anaximandro; el *pluralismo* de Empédocles, que proclama la teoría de los cuatro elementos, agua, aire, tierra y fuego como principio de las cosas; el *atomismo* de Leucipo, que reconoce partículas indivisibles infinitas (átomos) en movimiento como factores reales de la naturaleza; el *pitagorismo* de Pitágoras y Filolao, que postula que es concebible el cosmos solo por obra de relaciones matemáticas.

El mismo Larroyo expresa que la obra de Aristóteles es enciclopédica y que

lo mismo comprende filosofía, física, matemáticas, derecho, astronomía, botánica, zoología y retórica; los tratados de lógica, también llamados "El Organón", se dividen en seis apartados: categorías, peri hermeneias, primeros analíticos, segundos analíticos, tópicos y refutaciones sofísticas.

Aristóteles, de acuerdo con el mismo autor, es el primer filósofo que se propone investigar la estructura lógica de la ciencia, la doctrina de las formas del pensamiento científico, en virtud de que por dialéctica se entendía que la teoría de las ideas solo tenía un sentido metafísico; asimismo, divide en tres la tarea de la lógica aristotélica:

a) El designo inmediato de la lógica aristotélica es por completo *metodológico*. Semejante disciplina se propone mostrar el camino a través de cual puede alcanzarse el conocimiento científico. Así como en la retórica se ensaña en arte de persuadir, en la lógica se alecciona sobre el arte de investigar, conocer y probar científicamente.

b) De ahí que no considere Aristóteles entre las disciplinas filosóficas a la lógica misma, no obstante que constituyó una de sus más grandes creaciones; sino que vea en ella una *propedéutica* en su actividad docente, y la designe su propia escuela, más tarde con el nombre de *órgano* (instrumento) de la investigación científica. Lo que fue la matemática para la academia fue la lógica para el Liceo.

c) Un tercer carácter tiene la lógica aristotélica. Además de ser metodológica y propedéutica, ventila lo problemas del conocer científico y, por ello, la cuestión ontológica de la verdad. De ahí que puede decirse que la lógica aristotélica es también una lógica *epistemológica*.

El mismo autor señala que la lógica aristotélica se ocupa de tres dominios: la doctrina del concepto, la doctrina de la proposición y la doctrina del razonamiento, que comprende algunos de los apartados citados en párrafos anteriores; comenta que para muchos esta lógica de tres miembros es el cauce por el que transita la lógica matemática, que trata de reducir todo razonamiento a un mero cálculo matemático; asimismo, cita a Samaranch para expresar una de las aportaciones de Aristóteles a la lógica:

> Teniendo en cuenta, entre otros, que los elementos primarios con que operó Aristóteles para la estructuración formal del raciocinio son los conceptos que, en número de tres se articulan en dos proposiciones o premisas, de las que se deriva luego una nueva proposición, ésta vez conclusiva -es decir, que aporta un nuevo nexo de predicación antes de desconocido-, teniendo en cuenta esto y que sólo es posible la conclusión a partir de tres conceptos y dos premisas, la lógica moderna ha recurrido a la representación de estos elementos en un sistema de signos que permite operar y hacer cálculos con los elementos en un sistema de signos que permite operar cálculos con los elementos primarios del pensar como si fueran elementos matemáticos.

Asimismo, Larroyo pronuncia que la "piedra de toque de la lógica aristotélica es el concepto de derivación (*apodeixis*)", que precisa señalar, en primer término: que sea derivación y que sea implicación, o dicho de otra forma: "exponer aquellas formas por medio de las cuales el pensar descubre la relación de dependencia entre lo particular y lo general, la estructura fundamental del proceso lógico reside en derivar un juicio de otros, esto es, en la deducción (*syllogismós*)"; la silogística o teoría de la deducción, se convirtió en el eje de la lógica aristotélica, ya que en ella converge todo lo que Aristóteles enseñó acerca de las estructuras generales del pensamiento deductivo.

El mismo autor califica a la lógica aristotélica como una lógica silogística, en razón de que "el silogismo constituye, al par, el centro de gravedad y el centro de irradiación de todo el sistema"; según Aristóteles, los silogismos son la casa que acogen la función natural de la proposición -que consta de conceptos-, además de que ayudan a desenvolver la doctrina de la demostración científica.

La lógica aristotélica, de acuerdo al autor en cita, se adentra en el estudio de la prueba y el conocimiento científicos; la demostración es un silogismo que proporciona conocimiento (*espistémee*), que es el saber por principios, causas, o sea, deriva siempre de premisas indubitables, dicho de otra forma, "el saber proviene en última instancia de premisas ya no demostrables, pero que constituyen supuestos de toda demostración"; de estos últimos, Aristóteles enfatiza en tres: los axiomas, las definiciones y las hipótesis, definidas por el presente autor como sigue:

> Los axiomas son principios sin los cuales no es posible demostración alguna, por ejemplo, los principios lógicos supremos. Definiciones son las determinaciones esenciales de conceptos, por ej. El triángulo es un polígono de tres lados. En fin: hipótesis son supuestos de que la existencia de ciertas cosas o sucesos corresponde a los términos pensados.

Larroyo asienta que en otra parte de su obra, *Tópicos*, Aristóteles consigna los fundamentos de toda operación demostrativa, de los más elevados principios de toda deducción explicativa, llamando dialéctica a la función inquisitiva de tales principios; asimismo, la búsqueda dialéctica de los principios no posee la certeza apodíctica que caracteriza la derivación de consecuencias partiendo de fundamentos previamente encontrados; la investigación inicia y parte de lo particular, dado en la percepción y las representaciones habituales propias, para, así, ascender a lo general, en donde debe ser probado y explicado lo singular, en la que se sigue un camino opuesto a la derivación, porque en dicha derivación el proceso es deductivo, buscando y ensayando de lo particular a lo general, mientras que en la investigación el proceso es inductivo, epagógico y solo la ciencia conclusa es apodíctica, mientras la que está en formación es epagógica.

El mismo autor declara que en aras de alcanzar conocimientos científicos probables, por la epagogía, se hace obligado partir de puntos de vista determinados y comunes (*topoi*), es decir, “para argumentar a favor de algo, es imprescindible encarar una cuestión (sujeto o tema de conocimiento) desde un cierto ángulo, ello es, desde un lugar dialéctico”; los referidos puntos de vista fundamentales son denominados *predicables* o *categoremas*, como dice Aristóteles, son maneras de atribuir, atribuciones dialécticas, de las cuales distingue cuatro: el accidente, el género, lo propio y la diferencia que define.[516]

6.1.1 Género, especie y diferencia específica

Es común que a la hora de analizar e interpretar leyes se encuentren normas jurídicas que son aplicables a determinados individuos o situaciones, que se partan de situaciones generales para aterrizar en algunas particularidades y que los segmentos de aplicación se vayan reduciendo; en ocasiones, existen varias normas a aplicar para algunos sujetos, que, de acuerdo a sus características se consideran diferentes, creándose un conflicto en el intérprete acerca de cuál es la disposición que debe aplicarse; muchas veces, se utiliza el aforismo jurídico "la ley particular prevalece sobre la general" pero no se estudia ni qué es lo general, ni qué es lo particular.

Los conceptos generales y los específicos, dicho de otra forma, el género y la especie, tienen su origen en la lógica aristotélica y revisten gran importancia, en virtud de que su conocimiento llevará al intérprete a distinguir entre una norma particular y una general, a fin de estar en condiciones de hacer la correcta aplicación, es por ello que dichos conceptos se estudian en el presente apartado.

Se inicia con las definiciones que de género y especie dan los autores ubicados fuera de la ciencia de la lógica, así como con sus raíces etimológicas; Gómez de Silva indica que la palabra "género" procede del latín *gener*, tema de *genus* "nacimiento, origen, clase, categoría", del indoeuropeo *gen-es* "clase, familia", de *gen* "engendrar, producir, crear", acto seguido, lo define como "clase, categoría; división de una clasificación de plantas o animales, menor que una familia (o sea categoría o grupo en que se dividen las familias) y mayor que una especie"; el mismo autor, a su vez, comenta que "especie" deriva del latín *species* "vista, sentido de la vista; aspecto, apariencia, imagen; clase determinada, especie", definiéndolo como la "clase, variedad, tipo; categoría o grupo en que se dividen los géneros de plantas y animales":[517] la Real Academia define el género como el "conjunto de seres que tienen uno o varios caracteres comunes" y a la especie como el "conjunto de cosas semejantes entre sí por tener uno o varios caracteres comunes".[518]

Tomando en consideración los significados comunes y etimológicos, el género representa una clase, división o categoría en que se clasifican los seres que tienen varios caracteres en común, sean plantas o animales, mientras que la especie es el grupo de cosas en que se dividen los géneros de acuerdo a sus semejanzas entre sí.

De acuerdo con Larroyo, es costumbre preceder el estudio de los tratados de lógica de Aristóteles con la obra *La introducción a las categorías* o *Eisagogée eís tás kategorías* de Porfirio,[519] que se propone hacer comprensibles las categorías aristotélicas y, al mismo tiempo, "aleccionar en la doctrina de la definición, de la división y de la prueba, de tan necesitada urgencia en la vida intelectual". Agrega el mismo autor que el contenido de la *Isagoge* es la doctrina de los *predicables*, o sea, de los modos de relacionar sujeto y predicado, de acuerdo con Aristóteles; en dicha obra, Porfirio habla de cinco predicables: género, especie, diferencia, propio y accidente.

El referido autor puntualiza que hay una relación entre los predicables -llamados también *categoremas*- y las categorías (*predicamentos*); los predicables indican las maneras fundamentales a través de las cuales éstas son atribuidas a las cosas; finalmente, describe brevemente los predicables:

> El género es lo común de las especies. Las especies "racional" e "irracional" pertenecen por igual al género "animal". Géneros y especies son términos relativos. El término "animal" es género del término "racional", pero especie del término "corpóreo".
>
> La definición consiste en determinar la esencia de una cosa, mediante el género próximo y la diferencia específica. Ejemplo: El hombre (especie) es un animal (género) racional (diferencia).[520]

Entrando en materia de género y especie, Porfirio manifiesta que las palabras género y especie no tienen una significación simple; el género expresa una colección de muchos individuos que guardan cierta relación, sea con una unidad o entre sí, además, tiene otro sentido, según el cual "significa el principio del nacimiento en general", ya sea que se remontase al padre que ha producido y se fijase en el lugar donde se ha nacido y pone el ejemplo:

> Orestes deriva su género, su raza, de Tántalo, e Hilo de Hércules; así como que Píndaro es

> tebano de nacimiento, y Platón ateniense. Y es, que, en efecto, la patria es en cierta manera lo mismo que el padre; un principio de nacimiento para cada cual...También se llamó primero género, raza, al principio de nacimiento de cada uno, y a la colección de todos aquellos que habían nacido de un mismo tronco, de Hércules, por ejemplo.

Otro de los sentidos de la palabra género, según el mismo comentador, se le califica así a todo aquello a que está sometida la especie, nombre que se le ha dado probablemente a causa de su semejanza con los casos citados anteriormente, en virtud de que el género es en aquel sentido a modo de principio para todas las especies inferiores, "y parece abrazar la multitud colocada bajo de él"; derivado de ello, la palabra género tiene tres significaciones, siendo la tercera de ellas la que corresponde a la filosofía; para definir al género en el presente sentido, se ha manifestado que "es el atributo esencial aplicable a muchas especies diferentes, como el atributo animal".

En dicho orden de ideas, el citado autor establece las diferencias entre género y otros de los predicables, por ejemplo:

> Los géneros difieren de los atributos que sólo se aplican a un solo individuo, en que se atribuyen por el contrario a muchos. Difieren también los géneros de los atributos, que pueden aplicarse a muchos, de las especies, por ejemplo, en cuanto las especies, si bien se atribuyen a muchos, sólo se atribuyen a individuos entre los cuales no hay ninguna diferencia específica, y sí sólo numérica.
>
> El género difiere de lo propio, en cuanto lo propio es atributo de una sola especie.
>
> El género difiere de la diferencia y de los accidentes comunes, en cuanto las diferencias y los accidentes comunes, bien que se apliquen a muchos términos, no se aplican a ellos esencialmente, sino como simple cualidad.
>
> Por lo tanto, el ser atributo de muchos términos es lo que separa al género de todos los atributos individuales, que solo se aplican a uno solo. El ser atributo de términos diferentes en especie es lo que le separa de los términos atribuidos como especies o como propios.

Con respecto a la especie, expresa que con dicha palabra se dice de la forma de cada cosa y en ese sentido se ha dicho que "la especie es la más digna de la supremacía"; igualmente se llama especie a todo lo que se coloca bajo un género determinado, por lo que, generalmente, se dice que el hombre es una especie de animal, tomando el animal por género. El género representa

unidad y la especie multiplicidad, toda vez que el género se divide siempre en muchas especies.

Una vez definidos el género y la especie, el mismo Porfirio añade que el género siempre se atribuye a la especie y que todos los términos superiores siempre se atribuyen a los inferiores, “pero la especie no se atribuye, ni al género que la precede inmediatamente, ni a los géneros superiores, porque no hay reciprocidad; pero nunca términos menos amplios pueden atribuirse a términos más amplios”, citando como ejemplo de esto último que no puede decirse que el animal es hombre, como sí se dice que el hombre es animal.

Asimismo, el autor en cita expresa que el género es un todo, mientras que el individuo es una parte; mientras tanto, la especie es a la vez todo y parte, porque “pertenece como parte a otro que no es ella; y como todo no pertenece a otro, sino que está en otros, porque el todo está en las partes”.[521]

Gutiérrez Sáenz afirma que se conoce por género “al concepto que agrupa las especies que tienen algo en común”, mientras que especie es “el concepto que agrupa a los individuos de la misma esencia”; para ilustrarlo pone como ejemplo pistola, que es una especie y arma, que es el concepto llamado género; cierra expresando que el género representa un concepto superior a la especie, abarcando varias especies; asimismo, apunta definiciones más técnicas del género y la especie, de tal forma que el género es el “concepto superior en extensión a la especie, pero contenido en la comprensión de este”

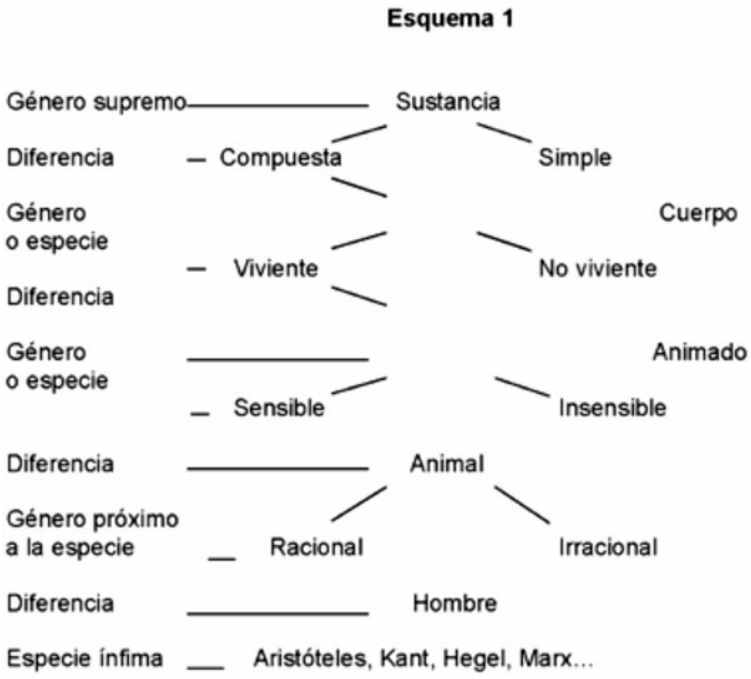
El mismo autor agrega que el género es un concepto que expresa un elemento determinable de la especia, en donde la palabra “determinable” indica que es necesaria una determinación (de la diferencia específica) para que se complete tal comprensión de la especie. Por su parte, la especie es “un concepto en cuanto que expresa una esencia completa… es el mismo contenido esencial de un concepto cualquiera, es susceptible de descomponerse en partes y por otro lado, es aplicable a la totalidad de entes que presentan esa característica en común”.[522]

Otro autor, Ibarra Barrón, opina que el género “es lo que unifica a diferentes especies o las especies son las que determinan al género. el género afirma la igualdad de las especies, las unifica”, mientras que la especie “es el concepto

que designa la esencia común a varios individuos, ya que, contiene las notas que constituyen el género. es la síntesis del género"; complementa citando la opinión de Larroyo, para quien el género es el concepto supraordenado, o dicho de otra forma, "aquel de mayor extensión y menor contenido respecto a otros".

El mismo autor menciona el llamado "Árbol de Porfirio", en donde se muestra cómo se van esquematizando los conceptos de género y especie, de acuerdo con el siguiente ejemplo:[523]

Esquema 1



Una vez analizados los conceptos de género y especie, es menester ocuparse del estudio de la diferencia específica, que es lo que hace que existan varias especies que pueden decirse "diferentes".

Partiendo de las definiciones comunes y etimológicas, como se hace cuando se estudia un concepto, Gómez de Silva cita que "diferencia" emana del latín *differentia* "diferencia", de *different* radical de *differens*, puntualizando que es la "cualidad de ser desemejante o diverso; punto específico de desemejanza o variación":[524] en similares términos se expresa la Real Academia Española que observa que la diferencia es la "cualidad o accidente por el cual algo se distingue de otra cosa; variedad entre cosas de una misma

especie”[525]

Al respecto de la diferencia, Porfirio hace las siguientes precisiones:

> La palabra diferencia tiene un sentido común, un sentido propio, y un sentido que es aún más propio que los demás.
>
> Según el sentido común, se dice que una cosa difiere de otra cuando presenta una alteración cualquiera, ya con relación a ella misma, ya con relación a una cosa diferente. Así, Sócrates difiere de Platón porque es distinto; difiere de sí mismo si está en movimiento o en reposo.
>
> En el sentido propio una cosa difiere de otra, cuando difiere por un accidente que no puede separarse de ella. Un accidente inseparable es el color azul de los ojos.
>
> En el sentido más propio, se dice que una cosa difiere de otra, cuando es distinta por una diferencia específica. Así, el hombre difiere del caballo por una diferencia específica, por su cualidad de ser racional.
>
> En general, toda diferencia al unirse a un ser cualquiera, le altera de algún modo; las diferencias comunes y propias le hacen diferente; las diferencias más propias le hacen otro. Las que hacen otro se llaman específicas; las que le hacen diferente, se llaman simplemente diferencias.

Según el autor, la diferencia se presenta cuando existe una alteración cualquiera, sea en la misma cosa o en otra distinta; existen diferencias comunes, propias y más propias, en donde las primeras dos solo le hacen “diferente” pero las más propias, también llamadas específicas, le hacen “otro”, es decir, como consecuencia de dicha alteración pierde su naturaleza inicial y se vuelve en “otro” objeto.

Asimismo, dichas diferencias juegan un papel importante en los géneros y las especies, tal como sigue manifestando el mismo autor:

> Por tanto las diferencias, que hacen que el objeto sea otro, son las que dan lugar a las divisiones de los géneros en especies y a las definiciones que se componen del género y de estas diferencias.
>
> Las diferencias, que sólo hacen al objeto diferente, no dan lugar más que a diversidades y cambios en su modo de ser.
>
> Pero de otro lado, como las mismas diferencias tomadas de cierta manera pueden ser

> constitutivas, o servir meramente para dividir los géneros, se las llamas a todas específicas. Se las emplea, sobre todo, útilmente para dividir los géneros y para formar las definiciones.
>
> Se dice también: la diferencia es lo que naturalmente separa los términos incluidos en el mismo género. Y así, la diferencia entre ser racional y estar privado de razón, separa al hombre del caballo, que pertenecen al mismo género, al animal.
>
> Se define igualmente la diferencia: aquello por lo que una cosa difiere de otra.
>
> Los que con más esmero se han ocupado de la teoría de la diferencia dicen que no es indiferentemente cualquiera de los términos distintos que separan los seres incluidos en el mismo género; sino que es aquello que contribuye a formar el ser y la esencia de la cosa y hace parte de ella.
>
> Debemos, por tanto, entender por diferencias específicas todas aquellas que constituyen una especie distinta y que son de la esencia del sujeto.[526]

De lo expresado por el autor, cabe resaltar que las diferencias que convierten a un objeto en otro son las que hacen que los géneros se dividan en especies, es decir, puede un término ser género y especie a la vez, depende de sus características y diferencias; por otro lado, las diferencias que no convierten un objeto en otro solo producen diversidades.

Las diferencias en general ayudan naturalmente a separar los términos integrantes de un mismo género, o sea, a las especies, pudiéndose definir simplemente como aquello por lo que una cosa difiere de la otra.

En el mismo orden de ideas, las diferencias que son de carácter constitutivo o esencial y que dividen a los géneros son llamadas específicas; son útiles porque ayudan a construir definiciones; dichas diferencias específicas son la esencia del sujeto y hacen que se constituyan especies distintas.

Otros autores especializados en lógica coinciden respecto de la diferencia específica; por ejemplo, Gutiérrez Sáenz la concibe como “eso que distingue a las especies que pertenecen al mismo género… es el concepto que determina a un género para completar una especie”, y asegura que entre lo determinable del género y lo determinante de la diferencia específica es formada una especie completamente “determinada”, equivalente a la fórmula: *especie es igual a género más diferencia específica*, que explica con el ejemplo de:

Esquema 2

Racional	Diferencia específica
Animal	Género
Hombre	Especie[527]

Ibarra Barrón establece que la diferencia específica es “el concepto por el cual se refleja la nota, integrante de la esencia, por la cual se distingue una especie de otras del mismo género” y añade que, si este es indeterminado, entonces la diferencia es lo especificante, es la negación de la igualdad, de tal forma que, género y diferencia resultan indiferentes el uno con respecto al otro y en razón a ello contrarios, contradicción, que, se resuelve en la especie.[528]

Quedan por analizar brevemente otros predicables que también se relacionan con el género y la especie, como son lo propio y el accidente, antes de revisar lo que tienen en común y en especial.

En primer lugar, con respecto a lo propio, Porfirio expresa:

> Lo propio se divide en cuatro especies. En primer lugar, lo que pertenece a una sola especie accidentalmente, sin pertenecer a la especie toda: así el ejercer la medicina, trabajar en geometría es propio del hombre. Después, lo que pertenece a toda una especie sin pertenecer a esta especie sola: el ser bípedo es propio del hombre. También lo que pertenece a una sola especie, a toda esta especie, y en cierto tiempo: así el encanecer, al llegar a la ancianidad, es propio de todo hombre. En cuarto lugar, por último, viene lo que reúne a la vez todas estas condiciones: la de pertenecer a una sola especie, la de pertenecer a toda la especie, y la de pertenecer siempre a la especie, como la facultad de reír, que es propia del hombre. Todas estas cualidades se llaman con razón propias, porque son igualmente recíprocas respecto de sus sujetos.[529]

Ibarra Barrón cita que lo propio es la determinación perteneciente a todos los objetos de una especie y solamente a esa especie, pero sin formar parte de su definición, ello en el contexto de la lógica aristotélica;[530] Gutiérrez Sáenz establece que lo propio se trata de “un predicado (concepto) que no está incluido en la esencia del sujeto, y sin embargo, emana necesariamente de ella”, son cualidades y propiedades que tiene el sujeto.[531]

Tomando los elementos vistos, lo propio representan las cualidades y

propiedades que tienen los sujetos, que si bien no se incluyen en su esencia, sustancia o materia sí emanan o surgen de ellas, como el ejemplo citado de la habilidad de reír, que es "propia" del hombre.

Ahora bien, el accidente es considerado por Porfirio como algo temporal, que puede aparecer y luego desaparecer, sin que ello implique la destrucción del sujeto, en los términos que siguen:

> El accidente es aquello que puede sobrevenir y desaparecer, sin llevar consigo la destrucción del sujeto.
>
> El accidente se divide en dos especies, según que está separado del sujeto, o que es inseparable de él. Así, dormir es un accidente separable; ser negro es un accidente inseparable para el cuervo.
>
> También se define el accidente de este modo: el accidente es lo que puede darse o no en el mismo sujeto.
>
> Se dice asimismo que accidente es lo que no es género, ni diferencia, ni especie, ni propio, y que sin embargo se da siempre en el sujeto.[532]

Para Ibarra Barrón, de acuerdo con Aristóteles, el accidente puede ser causal y no causal; es causal en cuanto a su causa es indeterminado, poniendo como ejemplo cuando alguien descubre una cosa investigando otra distinta; el no causal es el que se da en caso de que acompañe a la sustancia debido a lo que es el mismo objeto, por ejemplo, como cuando uno camina y el cielo relampaguea, entonces, el hecho que relampaguee es un accidente que no ha sido causado por el hecho de caminar.[533]

El accidente es, de acuerdo a Gutiérrez Sáenz, una cualidad atribuida a un sujeto, que puede estar o no en él, por lo cual, es completamente contingente y lo define como "el predicado (sujeto) que no está en la esencia del sujeto ni emana necesariamente de ella".[534]

Finalmente, es preciso analizar cómo lo propio y el accidente actúan en los géneros, las especies y las diferencias específicas, así como las "diferencias" que existen entre géneros y especies, para lo cual se recurre a la fuente original, Porfirio, el comentador de Aristóteles, que sintetiza dichos puntos en los párrafos que en seguida se transcriben:

> El género se atribuye a las especies inferiores y a los individuos, como se hace también con la diferencia; la especie se atribuye a los individuos que ella comprende; lo propio se atribuye a la especie de que es propio y a los individuos incluidos en esta especie; el accidente se atribuye a la vez a las especies y a los individuos.
>
> Es una cualidad común al género y a la diferencia, la de comprender especies; porque la diferencia comprende igualmente especies, si bien no encierra el género. Así, el término racional, aunque no comprende los seres privados de razón, como los comprende el género animal, comprende sin embargo el ángel y el hombre que son especies.
>
> El género y la especie tienen de común, como ya hemos dicho, el de atribuirse ambos a muchos términos; pero debe tenerse en cuenta que la especie, de que aquí se trata, es la que no es más que especie, y no de la especie que puede ser también género, puesto que, en efecto, el mismo término puede ser a la vez especie y género. Lo que tienen ambos en común es que uno y otro son anteriores a los términos a que se aplican. Además, cada uno de ellos forma un todo.
>
> Difieren en que el género contiene las especies, y las especies están contenidas en los géneros y no los contienen.
>
> También en que el género se atribuye más ampliamente que la especie.
>
> Los géneros, si se destruyen, destruyen las especies, y no son destruidos por ellas; porque desde el momento en que hay especie, hay necesariamente género; pero desde el momento en que hay género, no hay necesariamente especie. Los géneros se atribuyen sinonímicamente a las especies que están bajo ellos: mientras que las especies no lo son recíprocamente a los géneros. Los géneros son más extensos, precisamente por lo mismo comprenden las especies que hay bajo ellos. Las especies no exceden a los géneros sino en razón de las diferencias que tienen como propias. Además, la especie no puede hacerse generalísima, así como el género tampoco puede hacerse especialísimo.[535]

De acuerdo con lo apuntado por el autor, existen diferencias entre los géneros y las especies, primero debe considerarse que el género es un término superior y la especie es inferior; el género es una colección de especies y las especies representan una colección de individuos que poseen caracteres similares, asimismo, la especie condiciona al género porque si hay especie tiene que existir el género; ambos pueden atribuirse a muchos términos y a su vez, existen términos que pueden ser, al mismo tiempo, género y especie.

Respecto a la relación entre el género, la especie, lo propio y el accidente,[536] el mismo autor manifiesta:

> El género y lo propio tienen la prioridad común de seguir a las especies; porque si hay algún ser que sea hombre, el animal existe; si hay alguna cosa que sea hombre, la facultad de reír existe. El género se atribuye de un modo igual a las especies; lo propio se atribuye a los individuos que de él participan, porque el hombre y el caballo son igualmente animales. Tienen también de común, que el género se atribuye sinonímicamente a las especies que encierra, y que lo propio se atribuye a los términos de que es propio.
>
> Difieren en que el género es anterior, y lo propio posterior; porque es preciso ante todo que haya animal, y en seguida que el animal se divida según sus diferencias y sus propiedades. El género se atribuye a muchas especies; lo propio sólo se atribuye a la especie de que es tal.
>
> Asimismo lo propio afecta a toda la especie de que es lo propio, a ella sola y siempre; el género afecta a toda la especie, respecto de que es género, y siempre, pero no a ella sola, como sucede con lo propio. En fin, destruidos los propios, no se destruyen con ellos los géneros: por el contrario, destruidos los géneros, quedan destruidas con ellos las especies a que se aplican los propios.
>
> Una propiedad común al género y al accidente es, como se ha dicho, la de atribuirse a muchos términos, ya sean los accidentes separables o inseparables. Y así, el moverse se atribuye a muchos términos, y el ser negro se atribuye a los cuervos, a los etíopes, y a una multitud de cosas inanimadas.[537]

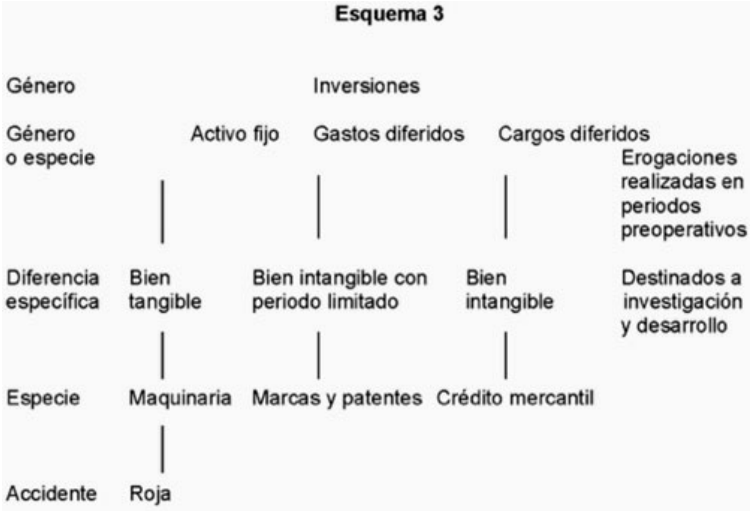
De acuerdo con lo expuesto por el autor, el género, lo propio y el accidente tienen de común que todos pueden atribuirse a muchos términos, pero existe interdependencia entre ellos, esto es, que los géneros subordinan a lo propio y al accidente, así como a las especies, de tal suerte que, si se destruyen los géneros se destruyen las especies y todo lo propio y accidentes que estas posean, en cuanto sean especies del género que se destruye.

Asimismo, el género es más amplio pues afecta a todas las especies de las cuales es género, pero lo propio y el accidente solo afectan a determinadas especies, en cuanto correspondan a ellas.

A manera de ejemplo de todo lo estudiado, a fin de aterrizarlo a la materia tributaria, se cita el concepto de inversiones que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece en su artículo 32; en el primer párrafo se dice que “para efectos de esta Ley, se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos”,[538] para posteriormente definir cada uno de ellos; tradicionalmente, la técnica contable, particularmente el boletín C-6 de las Normas de Información Financiera, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos,

clasifica los activos fijos en propiedades, maquinaria y equipo,[539] entonces el Árbol de Porfirio puede derivarse de la siguiente manera:

Esquema 3



6.1.2 El concepto

Uno de los temas más importantes en el estudio de la lógica son, sin duda, los conceptos; a diferencia de un término, un concepto es algo mucho más profundo, ya que implica conocer las características y cualidades de algo, más allá de darle una simple denominación; las leyes se encuentran repletas de conceptos; sin embargo, pocas veces los legisladores y estudiosos de la materia jurídica se ocupan en analizarlos, por lo que es importante para el trabajo que se desarrolla el delimitar bien sus características, si bien se hace de manera breve.

El concepto es una aportación de la lógica aristotélica; comenta Larroyo que la proposición se descompone en términos, que también le llama concepto, que aparecen en la obra de las *Categorías*, escrita por Aristóteles hacia la segunda etapa de su actividad filosófica.[540]

Nuevamente se inicia el estudio partiendo de los orígenes etimológicos y comunes del tema en estudio; Gómez de Silva indica que el vocablo en cuestión nace del latín tardío *conceptus* "concepto", del latín *conceptus* "concebido", participio pasivo de *concipere* "concebir", "imaginar", por lo que lo define como "pensamiento, idea, algo concebido o formado por la mente";[541] la Real Academia Española en su diccionario muestra varias acepciones a la palabra "concepto", entre ellas, "idea que concibe o forma el entendimiento; pensamiento expresado con palabras; sentencia, agudeza, dicho ingenioso; opinión, juicio";[542] por lo tanto, el concepto es un pensamiento, una idea que es formada por la mente, que lo expresa mediante palabras.

Lo anterior es la idea general del concepto, ahora, debe estudiarse a la luz de los autores especializados en la lógica; Gutiérrez Sáenz expresa que el concepto "es la representación mental de un objeto, sin afirmar o negar de él"; en seguida, analiza los elementos de la definición aportada; así, es una representación porque es una manera de tener en la inteligencia el objeto dado, pero no es una simple imagen; es mental porque es la inteligencia la

facultad que lo capta y cuando dice que no se afirma ni se niega nada del objeto se expresa la diferencia esencial con el juicio, porque es de modo neutro, no se afirma ni se niega la existencia de algo, como sería un juicio.

El mismo autor analiza otros elementos que integran el concepto; inicia con la "idea", que es el elemento o célula más simple dentro de la organización interna del pensamiento, que se hace para componer o formar el pensamiento central que es el juicio, en la cual hay afirmación o negación; la idea, a su vez, tiene un aspecto formal y uno material, siendo formal en lo referente a su estructura (universalidad) y el material se refiere a su contenido (esencia).

Gutiérrez Sáenz asiente que el concepto tiene dos aspectos, uno formal y otro material, de tal forma que existe un concepto "objetivo" que es el mismo contenido de la idea, o sea, es lo que se conoce, el aspecto real que se capta en el objeto extramental, y así se dice que tiene existencia real, esencia real; asimismo, existe el concepto "mental" o "formal" en cuanto existe en la mente, con las propiedades de universalidad, por lo que es un ente de razón, se da en y por la razón.[543]

El concepto es "la forma fundamental de la ciencia y la forma fundamental por la que se expresa la razón y el pensamiento", según Ibarra Barrón, que cita a Kant, quien expresa que "todo conocimiento, es decir, toda representación referida conscientemente a un objeto, es intuición o concepto… Conocer por conceptos es pensar (*cognitio discursiva*)".

El mismo autor indica que el concepto tiene una extensión, que refleja su aspecto cualitativo y cuantitativo; asimismo, cita a Hegel quien afirma que lo cualitativo o cualidad es la esencia del ser, el elemento o elementos que permiten que una cosa sea lo que es, o en un sentido técnico, "es la determinabilidad idéntica con el ser", mientras que lo cuantitativo se refiere a la cantidad y a lo medible. Ambas cosas, calidad y cantidad, son dos grados que son contrarios, que se contraponen uno al otro.

El concepto no puede imaginarse, en virtud de ser la forma universal, reflejo mental de un universo determinado y por ello se encuentra en un nivel superior de conocimiento, de acuerdo con el mismo autor, enfatizando que no debe confundirse el concepto con la palabra, por lo siguiente:

> La palabra es la cobertura material del pensamiento y se expresa en sonidos o signos. Toda palabra tiene su propio significado, que incluso puede ser múltiple. El concepto, en cambio, por ser la determinación de lo real, lo universal, tiene un solo significado. La palabra es la forma material de existencia del concepto. El concepto se expresa en palabras, pero las palabras no son conceptos.[544]

Lo manifestado por el autor, aunque breve, es muy importante. El concepto es la forma fundamental de la ciencia, es la expresión del pensamiento, conocer el concepto es pensar y por lo tanto, aprender; se distingue de la palabra por ser algo superior, que tiene significado, la determinación de lo real, no una simple expresión de sonidos o signos, que es la palabra.

El concepto ha sido clasificado en distintas especies; el mismo Ibarra Barrón cita a Kant que indica que el concepto puede ser *puro* cuando no se toma de la experiencia, sino proviene de la materia y *empírico* cuando proviene de la experiencia; ofrece una amplia clasificación de los conceptos:

- **Objetivo**. Cuando se refieren a un objeto real. Ejemplo: casa, árbol.
- **Abstracto**. Se refiere a objetos que no pueden representarse por un objeto sensible. Ejemplo: suavidad, bondad.
- **General**. Aquel cuya extensión abarca todos los individuos de una clase, unidos entre sí por alguna nota común que los une. Ejemplo: carnívoro, herbívoro.
- **Colectivo**. Expresa un conjunto homogéneo de objetos. Ejemplo: rebaño, manada.
- **Recíproco**. Aquellos que se interrelacionan entre sí, o sea, uno no se da sin el otro. Ejemplo: madre-hijo.
- **Hipotético**. El que depende de una condición intrínseca para su realización, estableciéndose una relación de causa-efecto. Ejemplo: si trabajo con esmero, triunfaré.
- **Disyuntivo**. Establece una o varias opciones de elección, por ejemplo: el triángulo es, o isósceles, o equilátero o escaleno.

El concepto juega un papel importante dentro del juicio, según lo establece el

mismo autor, en el cual toma por nombre de *funcional* o *cópula*, que puede aparecer en forma de preposición, conjunción, verbo, etc.; para ilustrarlo pone el ejemplo: “el rock es música juvenil”, en donde el concepto objetivo está representado por las palabras “rock” y “música”, mientras la cópula o concepto funcional es el verbo “es”.[545]

6.1.3 Aspectos relacionados con el concepto

En el presente apartado se estudian brevemente algunos aspectos importantes relacionados con el concepto, como son la clasificación, división y definición; dichos aspectos complementan al concepto y son parte de la tarea cognoscitiva, del aprendizaje de las ciencias.

Con respecto a la división, Ibarra Barrón pronuncia que procede del latín *dividire*, que quiere decir separar, por lo tanto es "la separación del todo en sus partes"; la división representa una tarea científica de suma relevancia porque en el quehacer científico se requiere un procedimiento analítico que consiste en partir del todo y separar sus partes, componentes y ver sus características y relaciones, por lo cual es una operación conceptual esencial en el estudio de las ciencias.

En el mismo orden de ideas, agrega que los elementos de toda división; el *todo*, que es el elemento a dividir en sus componentes; el *fundamento*, que es el criterio conforme al cual se efectúa la división y los *miembros de la división*, que son propiamente las partes que componen el todo, sus elementos constitutivos.

El referido autor especifica que existen varias clases de división, de tal forma que hay una división *lógica*, que atiende a separar los elementos que configuran un concepto (contenido o comprensión y extensión); paralelamente existe una división *metafísica*, que es cuando la división recae en la esencia de los conceptos, en sus elementos constitutivos.

Asimismo, el citado autor menciona que para efectuar una adecuada división se deben considerar las reglas siguientes:

- Debe ser completa: la suma de las partes debe equivaler al todo.
- Los miembros de la división no deben estar contenidos unos en otros.
- La parte es menor que el todo, nunca deberá ser mayor que el todo que

se busca dividir, en razón de que el todo es la suma de sus partes.

- Debe ser ordenada y gradual, debiendo siempre seguir un criterio.
- Debe ser breve y clara, señalando únicamente los elementos esenciales para describir el objeto y usar términos inequívocos.[546]

Por su parte, Gutiérrez Sáenz enuncia que la división es la distribución de un todo en sus partes, que atiende a la extensión de un concepto, cuya utilidad reside en que ayuda a un mejor comprender el significado de un concepto, después de analizar sus partes, sea en su extensión o en su comprensión; señala que la división puede ser física, cuando se mencionan las distintas partes materiales que integran un todo y formal o lógica, cuando se mencionan elementos contenidos en la comprensión del concepto y, referente a las reglas para efectuar la división, coincide con el anterior autor.[547]

Uniendo las ideas de ambos autores, la división consiste en hacer la separación de las partes que integran un todo, labor de primer orden para el conocimiento científico por el procedimiento analítico que implica; dicha división, para que se haga correctamente debe ser ordenada, gradual, completa, breve y clara, entre otros requisitos, para que en efecto constituya una herramienta valiosa en las labores de la ciencia, pudiendo ser física o lógica.

Respecto a la clasificación, consiste en dividir las especies que pertenecen a un mismo género, por lo que en ese contexto resulta una especie de la división; partiendo de sus raíces etimológicas, Gómez de Silva indica que procede del latín tardío *classis* “grupo, clase” y de *ificar* “hacer, formar” y significa “ordenar o disponer por clases, agrupar sistemáticamente”.[548]

Ibarra Barrón apunta que la clasificación concentra o agrupa en conceptos, numerosos objetos o hechos aislados y desordenados, muchos de ellos separados por la división, que de otra forma pueden perderse sin conocerse científicamente; une los componentes, los asocia, articula y los junta para volver a unir al todo; sus funciones específicas consisten en “determinar las clases, especies y géneros de los materiales científicos”, que es una actividad científica -no intuitiva ni empírica-, toda vez que parte de la observación metódica que se usa para descubrir las características de los objetos y

concluye al fijar las relaciones de subordinación de unos con relación a otros; del mismo modo enumera los elementos distintivos de toda clasificación:

- El concepto a clasificar, llamado “todo” o *totum*.
- El principio sobre el cual se realiza la clasificación, llamado *principium*.
- Los miembros integrantes de la clasificación, llamados *membra*.

El mismo autor propone las reglas que a continuación se enuncian para formular una adecuada y correcta clasificación:

- Debe realizarse utilizando un solo criterio clasificador, que debe fijarse atendiendo a lo esencial más que a lo accidental, pero también considerando tanto a la extensión como al contenido, es decir, todas las especies, clases, subclases, familias, etcétera.
- Debe ser exhaustiva o completa, siempre que ello sea posible, de tal modo que abarque todas las especies o subclases.

El citado autor manifiesta que efectivamente la clasificación es una forma de división, pero a diferencia de aquella, que solo separa elementos, separa características para tomarlas como base y unir otros elementos; asimismo, distingue algunos tipos de clasificación: *por extensión*, que señala las especies que comprende un género; a su vez, se subclasifica en *dicotómica* (separa la extensión en dos clases que se excluyen mutuamente) y *polifónica* o *no dicotómica* (complementa la dicotómica y busca establecer clasificaciones más completas en su extensión); la *genérica*, referida a la derivación que se logra partiendo de un concepto “tipo” o “madre” que genera a todos los demás. [549]

De lo anterior, puede decirse que la clasificación consiste en separar a las diversas especies que componen un género de la materia científica, por lo que constituye una actividad de tal naturaleza, en la cual se parte de la observación para concluir estableciendo las relaciones que hay entre las distintas especies; si bien es una clase de división, es más elaborada que aquella pues no solo se separan los elementos, sino que se separan las características y los une a otros elementos; debe ser ordenada, exhaustiva y completa, fijando un solo criterio clasificador; representa una actividad clave

en el conocimiento científico.

La definición es también un aspecto relevante en el concepto, pues tiende a determinarlo, a establecerlo y a explicarlo, por lo que su estudio reviste gran importancia, resultando un elemento clave en el aprendizaje y adquisición de conocimientos científicos.

La palabra "definición" procede del verbo "definir", que a su vez, según la idea de Gómez de Silva, proviene del latín *definere* "determinar, establecer, explicar, concluir, limitar, circunscribir", de *de* "hacia fuera" y *finire* "limitar, acabar", estableciendo que ello quiere decir "dar el significado de (una palabra); explicar, describir la naturaleza de; determinar (una cosa dudosa);[550] luego entonces, se tiene una palabra de la cual se tiene duda y así, el definirla consiste en delimitarla, el explicar y establecer su naturaleza, es decir, el darle significación.

La Real Academia Española expresa que cuando se define algo, se fija con claridad, exactitud y precisión el significado de una palabra o bien la naturaleza de una persona o cosa; en otra acepción, es también el "decidir o determinar algo dudoso".[551]

Quien define determina, fija, delimita la naturaleza de una persona o cosa que es dudosa, por lo cual, dicha duda se clarifica al momento de desarrollar el proceso de definición; es en virtud a ello que constituye un paso esencial en la construcción del conocimiento, ya que desaparece la duda inicial que había sobre aquella cosa que era desconocida.

Aristóteles, en su obra *Segundos analíticos*, también habla acerca de la definición, manifestando lo siguiente:

> …la definición, al parecer, explica lo que es la cosa, y todo lo que explica lo que es la cosa es universal y afirmativo…además, la definición puede ser muy bien una manera de conocer la sustancia…muestra lo que es la cosa.
>
> Puesto que la definición se considera como la explicación de la esencia, es evidente que habrá una explicación de lo que significa el nombre de la cosa, u otra diferente de la que da el sentido de la palabra.
>
> Pueden distinguirse tres especies de definición: primera, la enunciación indemostrable de lo

> que es la cosa; segunda, el silogismo de lo que es la cosa que difiere sólo de la demostración en la colocación de los términos; y tercera, la conclusión de la demostración que prueba lo que es la cosa.[552]

Ibarra Barrón comenta que la definición es una determinación del concepto; el objeto se representa mentalmente en el concepto y se expresa a través de la definición, por lo expresado, se define para revelar lo que existe y que se refleja en el concepto; agrega que los elementos constitutivos de toda definición son en primer lugar el *definiendum* u objeto por definir y en segundo el *definiens* o lo definido, que es lo que caracteriza al objeto.

Asimismo, el referido autor apunta que existen reglas a observar para efectuar una correcta definición de las cosas; *vale por lo definido y sólo para lo definido*, por lo que no debe ser ni tan genérico ni amplio que abarque otras especies diferentes; *debe ser más clara que lo definido*, ya que así se hace más claro el conocimiento del concepto que se define; *lo definido no entra en la definición*, o sea, el objeto definido no se incluye en la definición, por lo que deben utilizarse otros conceptos en su construcción; *no debe comprender términos infinitos o negativos*, es decir, deben utilizarse conceptos que digan lo que el objeto es y no lo que no es; *debe señalarse, en cuanto sea posible, el género próximo y la diferencia específica*, que es la definición más precisa y exacta que puede elaborarse.

El mismo Ibarra Barrón expresa que las definiciones pueden ser nominales y reales; a su vez, las reales pueden ser etimológicas, formales o comunes y convencionales; las reales pueden ser indefinibles, descriptivas, por lo propio, genética, por género propio y diferencia específica; finaliza indicando los errores más comunes a la hora de establecer las definiciones:

Ser demasiado amplias, sobre todo cuando se definen cosas tan generales que abarcan a otras especies distintas a las indicadas; *demasiado restringidas*, cuando se añaden notas de más a los conceptos definidos; *el círculo vicioso*, cuando se demuestra una definición basándose en otra y se demuestra ésta basándose en la primera; *definiciones tautológicas*, cuando se repite constantemente lo definido.[553]

Lo anterior también es compartido por Gutiérrez Sáenz, en términos similares, opinando que al definir se expresa lo que es un objeto sin agregarle

ni quitarle nada, sumamente útil para alcanzar la exactitud de los conceptos y evitar la ambigüedad en el lenguaje y las discusiones estériles.[554]

Puede afirmarse que la definición se utiliza para delimitar la naturaleza y esencia de una persona o cosa que es dudosa, a efectos de conocerla y clarificarla para lograr su explicación; debe ser clara, de preferencia señalando el género próximo y la familia específica, sin embargo, tiene un alcance limitado porque solo es útil para delimitar el concepto definido; debe evitarse al máximo que sean demasiado extensas o restringidas, así como tautológicas; es de gran ayuda para evitar las ambigüedades en el lenguaje y las discusiones estériles.

6.2 La exención

La exención es una figura importante dentro del sistema tributario mexicano, toda vez que representa una liberación en el pago de una contribución dirigida a ciertos contribuyentes o bien hacia algunos sectores, con diversos propósitos, ya sea de fomento a determinada actividad, apoyos a ciertas zonas dañadas por desastres naturales, etc.; dado que el liberar de la obligación de pagar contribuciones es un asunto delicado y que las exenciones son normas sustantivas de Derecho Tributario, es indispensable conocerlas como herramientas para efectuar un correcto análisis e interpretación de las leyes fiscales, en los términos en que se ha venido mencionando en el presente trabajo.

Por la importancia que reviste, es necesario estudiarla partiendo de sus raíces etimológicas, a fin de establecer un concepto completo e integral, para ello se revisa la opinión de la doctrina y del Poder Judicial; asimismo, se examina el fundamento constitucional para establecer las exenciones, su origen y evolución histórica, su finalidad, características, así como las razones que las justifican y las teorías que se relacionan, todo en aras de estudiar la figura de la exención de forma integral.

6.2.1 Definición y origen histórico

Partiendo de sus raíces etimológicas, Gómez de Silva asienta que el vocablo exención proviene del latín medieval *exemptionem*, acusativo de *exemptio* (radical *exemption*) "exención", del latín *exemptio* "acción o efecto de quitar", de *exemptus*, participio pasivo de *eximere* "sacar, quitar", definiendo la exención como "inmunidad, efecto de eximir o libertar de obligaciones".[555]

La exención, en el lenguaje común, de acuerdo con el diccionario de la Real Academia Española es el "efecto de eximir" y en su acepción fiscal como "ventaja fiscal de la que por ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo";[556] de lo anterior, puede afirmarse que, partiendo de sus raíces etimológicas y de la terminología común, la exención es la quita o inmunidad de la obligación del pago de un tributo que se le da al contribuyente.

Para definir la exención desde la perspectiva de la ciencia del Derecho, es necesario recurrir a los diccionarios especializados y a la doctrina, a fin de tener un concepto holístico,[557] a fin de integrarlo con sus raíces etimológicas y concepto común.

De Pina y De Pina Vara definen la exención en lo general como el "privilegio que uno goza para eximirse de algún cargo u obligación", no obstante, tratan el concepto de exención de impuestos, que extraen del artículo 13 de la Ley de Monopolios, en términos de que constituye la "relevación total o parcial a persona determinada de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de circunstancias o condonación en forma privativa de los impuestos ya causados".[558] Puede desprenderse que los autores citados introducen elementos nuevos, es un privilegio, aplica a causantes que se encuentran en un estado de igualdad y es también una condonación, o sea, un perdón, del pago de determinado impuesto o tributo.

La exención es una figura que ha sido tratada ampliamente por la doctrina.

Carrasco Iriarte la define como “la figura jurídica por la cual el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria se libera de una obligación fiscal a su cargo por disposición legal”; cita a Delgadillo Gutiérrez, quien expresa que la referida figura es la “liberación del cumplimiento de una obligación a cargo de una persona, establecida por la ley… es un privilegio establecido en la ley por razones de equidad o conveniencia para liberar a una persona de la obligación de pago de determinadas contribuciones”, asimismo, cita a Ponce Gómez y Ponce Castillo quienes manifiestan que mediante la exención se eliminan de la regla general de causación ciertas situaciones o hechos imponibles, por diversas razones, entre las cuales se encuentran la seguridad, conveniencia y política económica, debiendo cumplir los requisitos de ser abstractas, generales e impersonales.[559]

Por su parte, Castrejón García señala que la exención es un privilegio que se establece en la ley por razones de equidad o conveniencia, mediante la cual se libera a una persona de la obligación de pagar determinada contribución, debiendo respetarse la generalidad.[560]

Margáin Manautou, postula que “la exención es una figura jurídica tributaria, en virtud de la cual se eliminan de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones imponibles, por razones de equidad, de conveniencia o de política económica”; por lo que constituye un auténtico privilegio para su titular al eliminarse temporalmente la materia gravable. Asimismo, argumenta que en el Derecho Tributario no existe una figura semejante a la remisión de la deuda,[561] y que por lo tanto se ha instaurado otra que no tiene como fin condonar a los contribuyentes del pago de créditos fiscales, sino eximirlos de los mismos, conforme a reglas generales o más específicamente, de acuerdo a las disposiciones legales que para el efecto se establecen.[562]

De la Garza asocia la exención con una “franquicia” y opina que cuando la ley faculta a la autoridad a establecerla, sea a su arbitrio y según las circunstancias de cada caso, la exención sólo se inicia desde la fecha de la declaratoria respectiva; no obstante, en ocasiones, cuando la propia ley señala la hipótesis en que deben ubicarse los particulares para gozar de la exención y la autoridad sólo se limita a verificar que el caso planteado se ubique en tal hipótesis, los beneficios de la exención existen por obra de la ley misma.[563] Por lo tanto, se desprenden dos momentos para gozar de la exención, el

primero, cuando la autoridad es la facultada para otorgarla, el beneficio inicia a partir de la declaratoria que ésta emita; por el contrario, si la propia ley es la que emite la exención, el beneficio inicia con la sola entrada en vigor de la misma.

La exención, de conformidad con Flores Zavala, es un privilegio, gracia o prerrogativa concedida a una persona para liberarla o dispensarla de la obligación del pago de un impuesto.[564]

Lozano Serrano presenta otro enfoque, que sin ser opuesto a las definiciones anteriores, resalta una particularidad importante de las exenciones; establece que para entender la exención es necesario presentarla como lo opuesto al tributo, es decir, como la negación del mismo, toda vez que "aparece como excepción al deber de contribuir", y de esta manera, va en contra del principio de generalidad tributaria y de igualdad ante las cargas públicas.

Asimismo, considera que la opinión generalizada sobre la exención radica en entenderla como el efecto de ciertas normas por medio de las cuales, determinados supuestos, incluidos en el ámbito de la situación generadora del tributo, no llegan a producir las consecuencias jurídicas que se resumen en el nacimiento de la obligación tributaria, lo que mantiene la idea de que la exención es la "antítesis" del tributo, su negación. Por lo tanto, de acuerdo a su idea, la exención no se define por lo que es, sino por lo que no es, en otras palabras, un "no tributo", ya que su justificación radica en el momento contrario al deber de contribuir.[565]

Sánchez Gómez expresa que las exenciones son los supuestos previstos por la norma fiscal que son relevados de la obligación contributiva, por razones sociales, económicas y políticas, pero sobre todo, tienden a proteger a las personas de bajos ingresos en dinero o en especie, o bien, que carecen de ellos; en algunas ocasiones, tienen como finalidad impulsar actividades específicas, por ejemplo, las agrícolas, ganaderas, artesanales, industriales, etc., debiendo instituirse en la legislación tributaria para lograr la justicia y la equidad entre la población.[566]

La exención consiste, según lo señala Delgadillo Gutiérrez, en la liberación del cumplimiento de una obligación a cargo de una persona, establecida por

la ley; es un privilegio, establecido por razones de equidad o conveniencia para liberar una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribución; comenta que la doctrina ha confundido la exención con otras figuras jurídicas y económicas, o se ha utilizado el concepto como sinónimo de las mismas. Asiente la necesidad de diferenciar dichos conceptos, principalmente, separar la exención de la no causación, la no sujeción y la condonación.[567]

Por su parte, Quintana Valtierra y Rojas Yáñez citan la opinión de Giannini, el cual vierte una definición de carácter más técnico:

> La exención ocurre en los casos en que la Ley, mediante una disposición de derecho singular, declara no obligado al pago del impuesto a una persona o a una categoría de personas que, conforme a las disposiciones más generales de la propia Ley, quedarían comprendidas dentro de los sujetos pasivos y no en los casos en que, por el modo de estar descrito y circunscrito en la Ley el presupuesto del trabajo, aquella persona o grupo de personas no resultan incluidos entre los sujetos pasivos del impuesto.[568]

Salinas Arrambide concibe el concepto en estudio, en los siguientes términos:

> La exención...es una relación jurídica, conectada íntimamente con el hecho imponible e inspirado y ajustado con los principios jurídicos que conforman el ordenamiento jurídico, la cual provoca un efecto jurídico concreto: el sometimiento a un régimen jurídico que se caracteriza por el no nacimiento o, el nacimiento en forma reducida de la obligación tributaria material.

En el mismo orden de ideas, el mismo autor nombra algunas figuras afines como la desgravación, la reducción, la deducción y la bonificación, que se abordan en apartados siguientes;[569] es de comentarse que la definición del presente autor difiere con las apuntadas previamente, toda vez que la mayoría de los autores consultados establecen que la exención solo libera de la obligación del pago del tributo; sin embargo, se reconoce que la obligación tributaria ha nacido porque los supuestos marcados como imponibles efectivamente se han realizado.

Rodríguez Lobato apunta que existe la exención en materia tributaria cuando, por disposición de ley, un sujeto queda liberado del pago de la obligación;

postula que para que dicha exención opere es necesario que haya pago, luego entonces, es obvio que el hecho generador tuvo que haberse realizado pero, en virtud de tal disposición, no se le puede exigir el pago al beneficiado por la misma.[570]

De acuerdo con Fernández Martínez, la exención contributiva o tributaria es una "figura jurídica de carácter contributivo, en virtud de la cual se libera al sujeto pasivo de la obligación de pagar una contribución total o parcialmente por disposición expresa de la ley"; por medio de ella se impide que una vez causada la contribución, esta llegue a determinarse en cantidad líquida, o sea, cuantificarse en su monto, o bien, determinada no se pague o se haga en cantidad menor a la debida por disposición expresa de la ley. Concuerda también con que dicha figura corresponde a un contribuyente que ha realizado el hecho generador del tributo, es decir, está en la situación jurídica o de hecho prevista en las disposiciones fiscales, pero por disposición expresa de la Ley Tributaria se le libera del pago de la obligación fiscal.[571]

Otro autor, Giuliani Fonrouge cita al tratadista brasileño Araújo Falcao para apuntar que en Brasil, la exención se caracteriza como la situación jurídica en virtud de la cual "el hecho o acto resulta afectado por el tributo en forma abstracta, pero se dispensa de pagarlo por disposición especial", por lo que, "se produce el hecho generador, pero el legislador, sea por motivos relacionados con la apreciación de la capacidad económica del contribuyente, sea por consideraciones extrafiscales, establece la no exigibilidad de la deuda tributaria o, como dice Gomes de Sousa, resuelve dispensar del pago de un tributo debido".[572]

El Poder Judicial mexicano, en diversas tesis, ha expresado su propia definición de la exención; en la ejecutoria que se transcribe a continuación, si bien no se define textualmente a la exención, sí se define lo que es un sujeto exento y, por lo tanto, pueden inferirse los caracteres de la exención (el énfasis es propio):

Registro No. 237838

Localización:
Séptima Época

Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
139-144 Tercera Parte
Página: 78
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa

IMPUESTOS, CAUSANTES DE, Y CAUSANTES EXENTOS. CONCEPTO.

Causante es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias, se ve obligada al pago de prestación determinada a favor del fisco; esta obligación deriva de que se encuentre dentro de la hipótesis o situación señalada en la ley, es decir, cuando se realiza el hecho generador del crédito. No causante, lógicamente, es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito o prestación fiscal. **Sujeto exento es la persona física o moral cuya situación legal normalmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligada a enterar el crédito tributario por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicia**.

Amparo en revisión 1532/79. Agustín Corona Romero y otros (acumulados). 27 de octubre 1980. Cinco votos. Ponente: Carlos del Río Rodríguez. Secretario: Raúl Molina Torres.

Sexta Época, Tercera Parte:

Volumen CXXXVIII, página 25. Revisión fiscal 218/62. Seguros de México Bancomer, S.A. 27 de noviembre de 1967. Cinco votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos. Secretario: José Tena Ramírez.

Quinta Época:

Tomo CI, página 1285. Revisión fiscal 15/49. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Beick Félix y Cía., S. en C.). 5 de agosto de 1949. Unanimidad de cinco votos. Ponente: Octavio Mendoza González.

Nota: En el Tomo CI, página 1285, la tesis aparece bajo el rubro “IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SUJETOS DEL.”.

Genealogía:

Informe 1980, Segunda Parte, Segunda Sala, tesis 123, página 101.

Apéndice 1917-1985, Tercera Parte, Segunda Sala, quinta tesis relacionada con la jurisprudencia 226, página 408.[573]

Para comprender la historia de las exenciones tributarias, es preciso señalar que esta va ligada completamente a la historia del tributo mismo, ya que, como se analiza más adelante, la exención es lo contrario al tributo y sin

tributo no habría exención.

Para Salinas Arrambide, la exención comienza en la Edad Media, en la cual los privilegios eran injustificados y discriminatorios, ya que se otorgaban solo a ciertas personas, tales como: ricos homes, infazones, hijosdalgo, nobles, etc., que, frente al monarca, siempre gozaron de grandes privilegios, entre ellos, la exención de tributos, llegando a defenderlo inclusive con las armas. En ese tiempo el no sometimiento a los impuestos en general, significada un privilegio fiscal que era otorgado a ciertas clases sociales pero el único fin que perseguían era aumentar el patrimonio de estas personas.

El mismo autor aclara que con la llegada de la Revolución Francesa, este tipo de privilegios desaparece, ya que se proclamaba entre otras cosas la eliminación de los beneficios fiscales personales, los cuales son considerados como trato favorecedor incongruente con los principios de universalidad e igualdad de todos ante los tributos.

En el estado liberal de Derecho, continúa exponiendo, las exenciones también existieron, pero su finalidad era distinta y su importancia casi nula, ya que en esa época se pretendía que los impuestos deben dejar a cada persona en la misma situación de renta y patrimonio en la cual fueron encontrados, reduciendo de esta manera al mínimo los ingresos públicos, basado en los principios del liberalismo económico *Laissez faire, laissez passer* y el inglés *Leave them as you find them*.[574] Por lo tanto, el Estado tenía la tarea de llevar a cabo sus objetivos de defensa, justicia, obras públicas y sociales con los ingresos mínimos necesarios para su mantenimiento.

De la misma manera, prosigue Salinas Arrambide, dado que los impuestos no tenían la importancia debida, las exenciones no encontraron campo para extender su relevancia. Posteriormente, con la llegada de las dos guerras mundiales, el Estado experimentó un profundo cambio en sus funciones, ya que debido a las crisis económicas, prácticas monopólicas, injusticias sociales, entre otras cosas, la sociedad exige, mediante el voto universal, la intervención del Estado para regular la vida económica del país. Ante tal situación, el Estado se ve en la necesidad de corregir los defectos sociales y económicos de manera que pueda amparar a los más desprotegidos y desarrollar fuentes de riqueza y de cuidado social, cosas que antes eran

atendidas por organizaciones privadas.

Derivado de lo anterior, surge el intervencionismo estatal, que se traduce en la aparición de la hacienda funcional o extrafiscal, en la cual la función financiera del Estado tiene varios aspectos, ya que no es una función exclusivamente económica, sino que además se deben atender los aspectos políticos y sociales que la sociedad demanda.[575]

El citado autor señala que “desde finales del siglo pasado, se ha llegado a comprender que no es posible una justa solución a los problemas inherentes a la distribución sin la intervención económica y correctos del Estado mediante la política de gastos y la política fiscal”.[576]

6.2.2 Fundamento constitucional para crear exenciones

El Estado se vale de los legisladores y de las instituciones jurídicas que sean idóneas para lograr todos los objetivos fiscales y extrafiscales. De esta manera, las exenciones han llegado a ser una herramienta importante en la actividad reguladora del Estado en la política económica y social.

Una vez clarificado el concepto de la exención y habiendo repasado brevemente sus antecedentes históricos, es necesario estudiar su fundamentación en la legislación mexicana, es decir, a quién compete el crearlas y los requisitos que deben reunir para su aplicación.

Es de considerarse que el artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el fundamento legal principal sobre el cual giran las exenciones; es preciso enunciar los antecedentes constitucionales e históricos más importantes[577] que dieron origen al mismo, según lo muestra la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión en la obra titulada "Derechos del Pueblo Mexicano. México a través de sus Constituciones" (el énfasis es propio):

El primer antecedente se registra en la Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz el 19 de marzo de 1812, particularmente en la fracción IX del artículo 172, referido a las restricciones de la autoridad del rey, en el sentido de que "no puede el rey conceder **privilegio exclusivo** a personas ni corporación alguna".

Posteriormente, la fracción XXVI del artículo 79 del primer Proyecto de Constitución Política de la República Mexicana del 25 de agosto de 1842; según el numeral en comento corresponde al Congreso Nacional "fomentar y proteger la industria nacional, **concediendo exenciones** y prohibiendo la importación de los artículos y efectos que se manufacturen o exploten en la República" (el énfasis es propio).

El siguiente antecedente importante se encuentra en la comunicación de José María Lafragua a los gobiernos estatales con la que les remite el Estatuto Orgánico Provisional de la República Mexicana, de fecha 20 de mayo de 1856. En el octavo párrafo, en su parte conducente dice: “en esta sección (de Garantías Individuales)… se prohíben todos los monopolios, las distinciones, **los privilegios perjudiciales**, las penas degradantes y los préstamos forzosos.” (El énfasis es propio).

Luego, el 29 de junio de 1857 se emite un Decreto que permite el establecimiento de un banco en la Ciudad de México, que en su artículo 4 le concedía una exención de impuestos, según el texto: “durante los diez años del término del privilegio, estará **exento** el capital del banco de **todo género de impuestos**, establecidos o por establecer cualquiera que sea su denominación.” (El énfasis es propio).

Más adelante, en el artículo 7 del Estatuto Provisional del Imperio Mexicano del 10 de abril de 1865 se estableció que “ninguna **exención** ni modificación de impuestos puede hacerse sino por una ley” (el énfasis es propio).

Previo a la Constitución actual, en el Mensaje y Proyecto de Constitución del Primer Jefe Carranza, dado en la ciudad de Querétaro el 1 de diciembre de 1916, en el cuadragésimo párrafo en su parte conducente, expresa (el énfasis es propio):

> Con éstas reformas el artículo 27, con la que se consulta para el artículo 28 a fin de combatir eficazmente los monopolios y asegurar en todos los ramos de la actividad humana la libre concurrencia, la que es indispensable para asegurar la vida y el desarrollo de los pueblos… espera fundamentalmente el gobierno de mi cargo que las instituciones políticas del país responderán satisfactoriamente a las necesidades sociales…
>
> Artículo 28 del Proyecto. En la República Mexicana no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase, ni **exención de impuestos**.[578]

Como se aprecia, los antecedentes constitucionales de la exención se remontan a los antiguos privilegios, cuyo otorgamiento estaba expresamente prohibido por la Constitución de Cádiz hacia el rey; sin embargo, el término exención propiamente no aparece en los ordenamientos legales, sino hasta el proyecto de Constitución de 1842 y ya en forma hasta la Ley Fundamental

vigente.

Previo al análisis del actual artículo 28 constitucional, es preciso examinar la evolución que a lo largo de la historia ha tenido el mismo, en su estructura moderna, es decir, desde 1917 a la fecha.

En 1917, su texto original era como se transcribe en seguida (el énfasis es propio):

> En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios, ni estancos de ninguna clase, **ni exención de impuestos**, ni prohibiciones a título de protección a la industria, exceptuándose únicamente los relativos a la acuñación de moneda, a los correos, telégrafos y radiotelegrafía, a la emisión de billetes por medio de un solo banco que controlará el gobierno federal, y los privilegios que por determinado tiempo se concedan a los autores y artistas para la reproducción de sus obras y a los que, para el uso exclusivo de sus inventos, se otorguen a los inventores y perfeccionadores de alguna mejora.
>
> En consecuencia, la ley castigará severamente, y las autoridades perseguirán con eficacia, toda concentración o acaparamiento en una o pocas manos, de artículos de consumo necesario y que tenga por objeto obtener el alza de los precios, todo acto o procedimiento que evite o tienda a evitar la libre concurrencia en la producción, industria o comercio, o servicios al público, todo acuerdo o combinación de cualquiera manera que se haga, de productores, industriales, comerciantes y empresarios de transportes o de algún otro servicio, para evitar la competencia entre sí y obligar a los consumidores a pagar precios exagerados; y, en general, todo lo que constituya una ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas y con perjuicio del público en general o de alguna clase social.
>
> No constituyen monopolios las asociaciones de trabajadores formadas para proteger sus propios intereses.
>
> Tampoco constituyen monopolios las asociaciones o sociedades cooperativas de productores para que, en defensa de sus intereses o del interés general, vendan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales o industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzca, y que no sean artículos de primera necesidad, siempre que dichas asociaciones estén bajo vigilancia o amparo del gobierno federal o de los estados, y previa autorización que al efecto se obtenga de las legislaturas respectivas en cada caso. Las mismas Legislaturas, por sí o a propuesta del Ejecutivo podrán derogar, cuando las necesidades públicas así lo exijan, las autorizaciones concedidas para la formación de las asociaciones de que se trata.

El dispositivo legal en comento fue adicionado con un quinto párrafo, mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de

noviembre de 1982, ello para legitimar la nacionalización de la banca privada efectuada por el entonces Presidente de la República Licenciado José López Portillo, siendo derogado mediante Decreto publicado en el citado órgano oficial el 27 de junio de 1990, con motivo de la privatización de la banca implementada por el gobierno del Presidente Carlos Salinas de Gortari. El párrafo adicionado fue:

> Se exceptúa también de lo previsto en la primera parte del primer párrafo de éste artículo la prestación del servicio de banca y crédito. Este servicio será prestado exclusivamente por el Estado a través de instituciones en los términos que establezca la correspondiente ley reglamentaria, la que también determinará las garantías que protejan los intereses del público y el funcionamiento de aquéllas en apoyo de las políticas de desarrollo nacional. El servicio público de banca y crédito no será objeto de concesión a particulares.

La segunda reforma al citado artículo se publicó en el órgano oficial el 3 de febrero de 1983, consistiendo en la adición de algunos párrafos y en la modificación de otros, con lo cual quedó prácticamente como a la fecha, excepto por la derogación comentada anteriormente en relación al quinto párrafo y los actuales sexto y séptimo párrafos que fueron agregados en 1993. En síntesis, la reforma de 1983 consistió en lo siguiente:

- Se precisó la redacción del primer párrafo, conservando la prohibición de los monopolios, estancos y exenciones de impuesto, agregándose “en los términos y condiciones que fijen las leyes”. Se conservó el tratamiento para las prohibiciones en protección a la industria, ubicándose sus respectivas excepciones en el párrafo cuarto; se estableció que las funciones realizadas por el Estado de manera exclusiva en áreas estratégicas no constituyen monopolios.

- Se definieron puntualmente las áreas de la economía consideradas como estratégicas, tales como: comunicación vía satélite; petróleo y los demás hidrocarburos; petroquímica básica; minerales radioactivos y generación de energía nuclear; electricidad; ferrocarriles y las actividades que se señalen específicamente en las leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

- El párrafo segundo se conservó en sus términos originales.

- El párrafo tercero se fusionó con el cuarto, conservando ambos su texto original, convirtiéndose en el sexto párrafo en 1983 y en el octavo del texto vigente.

- Se adicionaron los actuales párrafos tercero, sobre fijación de precios máximos a los artículos, materias o productos que se consideren necesarios para la economía nacional o el consumo popular; el quinto párrafo, sobre la existencia de organismos y empresas que el Estado requiera para el manejo eficaz de las áreas estratégicas a su cargo; los párrafos octavo y noveno (décimo y onceavo del texto actual), sobre la concesión de servicios públicos o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio de la Federación y el décimo párrafo (duodécimo actual), sobre el otorgamiento de subsidios a actividades prioritarias.

La tercera y última reforma al artículo 28 se publicó en el Diario Oficial el 20 de agosto de 1993, incorporándose dos párrafos en lugar de los párrafos cuarto y quinto, corriéndose la numeración de los párrafos sexto en adelante que pasaron a ser los octavo a duodécimo actuales. El principal objetivo fue elevar a rango constitucional el proyecto que implicaba una fuerte transferencia de atribuciones del Ejecutivo Federal al banco central, ya que se eleva a rango constitucional la existencia de un banco central autónomo.

Para los fines del presente trabajo, es la modificación de 1983 la más trascendente, toda vez que implicó levantar la prohibición de establecer las exenciones, al condicionarlas a establecerlas mediante leyes, de acuerdo a las condiciones que se establezcan en las mismas. En el presente orden de ideas, es conveniente rescatar algunos puntos vertidos tanto en la Exposición de Motivos preparada por el Ejecutivo Federal, los dictámenes de las Comisiones en la Cámara de Diputados y en algunos de los diarios de los debates.

Del análisis de los documentos citados, no se advierte que haya sido de mucha atención a los legisladores, en virtud de que era mucho más importante el debate acerca de la nacionalización de la banca, el desarrollo nacional y de las reformas a otros artículos como el 16, 25 y 27; sin embargo, es conveniente apuntar algunos de los comentarios vertidos en su momento.

En la Exposición de Motivos que introdujo la iniciativa, el Ejecutivo comentó

que “finalmente se fijan normas para reglamentar sobre bases de interés general y social el otorgamiento de subsidios” y por ende, de las exenciones.

Por su parte, la Comisión Legislativa de Gobernación y Puntos Constitucionales de la Cámara de Diputados, encargada de emitir el dictamen correspondiente, efectuó los siguientes comentarios, en relación con la figura en estudio:

> Las reformas que se ponen a consideración de la H. Asamblea presentan con claridad y precisión la estrategia y el sentido del desarrollo nacional, a partir de principios constitucionales imbricados en la doctrina jurídica que han formulado los constituyentes de México desde el Decreto de Apatzingán hasta la Carta Suprema de Querétaro; actualizan y ordenan las atribuciones constitucionales existentes, establecen con firmeza la seguridad jurídica y se proponen superar los obstáculos para el desenvolvimiento futuro del país.
>
> La Comisión considera que este proyecto del Ejecutivo implica la configuración de un derecho constitucional económico que recoge la tendencia de derecho público moderno de establecer en la ley fundamental los principios, medios y técnicas que deben regir la actuación del Estado en materia económica.
>
> En este orden de objetivos, se procura eliminar la posibilidad de que las decisiones económicas queden en manos de la minoría…[579]

Lo previamente transcrito, si bien alude a las exenciones de manera indirecta en las últimas dos líneas, deja clara la intención de los cambios propuestos, de impulsar el desarrollo nacional y económico, mediante planes y estrategias; asimismo, en opinión de la Comisión dictaminadora, se hace referencia a que se da origen al derecho constitucional económico y un punto clave, no dejar las decisiones económicas en manos de las minorías, lo que, sin duda, se refiere a los privilegios que siempre gozaron algunas clases sociales en los antiguos regímenes, muchos de ellos traducidos en exenciones de impuestos.

Finalmente, el artículo 28 constitucional vigente, en la parte conducente para el presente estudio, queda en los siguientes términos (el énfasis es propio):

> **En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos** los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y **las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes**. El mismo tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la

industria.

.....

.....

Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta.[580]

En una primera aproximación, podría interpretarse que las exenciones se encuentran prohibidas por el texto constitucional y que luego entonces, no podrían aparecer en las leyes fiscales; sin embargo, el citado artículo, al establecer que se prohibirán "en los términos y condiciones que fijan las leyes", deja abierta la posibilidad de que pudieran ser válidas si satisfacen algunos requisitos; no obstante, es necesario consultar a los autores especializados en la materia, cuyas opiniones varían en uno u otro sentido.

Flores Zavala concuerda con la idea de que el establecimiento de exenciones va en contra del artículo 28 constitucional; habla de una prohibición en términos absolutos, por lo que, si el Estado pretende ayudar a determinadas categorías de individuos, debe hacerlo a través del subsidio, que tiene la ventaja de que puede ser graduado o regulado, conforme a las necesidades y criterios que normen la ayuda. El citado autor hace una interpretación tradicional y literal; sin embargo, parece ignorar el verdadero espíritu y la evolución histórica que ha tenido el precepto legal comentado. No obstante, expone varios fundamentos para considerar la validez constitucional de la exención, en las siguientes situaciones:

a) Cuando se exceptúa de un gravamen a ciertas personas, en virtud de que están sujetas a otro impuesto especial...No hay exención, sólo sustitución de gravamen.

b) Cuando se declaran exentas a ciertas personas que de interpretarse estrictamente la ley que establece el impuesto, no quedarían comprendidas en sus términos…No existe exención, únicamente es un procedimiento para determinar el verdadero alcance de la ley y no habrá violación constitucional. (Ejemplo: exención a personas morales con fines no lucrativos)

c) Cuando se declaran exentas a ciertas categorías de personas, en virtud de que el Estado reconoce que no tiene derecho a gravarlas, por lo estipulado en tratados internacionales o por otras causas…No es exención, ya que no hay obligación preexistente que dispensar.

d) Hay casos en los que la Constitución prohíbe a la Federación y a los Estados establecer exenciones en gravámenes municipales.

e) Hay casos en que la propia Constitución establece una exención.

f) Otros casos análogos.

En cualquier otra situación, la exención será contraria al texto del artículo 28 constitucional.[581]

Salinas Arrambide expresa que la intención del Constituyente de 1917 fue evitar que, bajo el título de exenciones, se escondieran privilegios exclusivos e indebidos que perjudicaran el interés nacional; añade que el espíritu del elaborador de la Constitución fue indudablemente el prohibir las prerrogativas o privilegios indebidos, que provocan desigualdad entre los ciudadanos, pero no prohibir que mediante exenciones se tendiera a lograr el cumplimiento de los fines estatales, sean políticos o económicos; el referido autor opina que se hubieran disipado muchas de las dudas en cuanto a la redacción del precepto legal que prohíbe la exención si el legislador hubiese considerado, al momento de redactarlo, la diferencia entre privilegio y exención.[582]

Se aprecia que no coincide con la opinión de Flores Zavala y otros tratadistas que consideran que la exención es incompatible con el principio de generalidad tributaria, por salirse aquella figura de la regla general de sometimiento a la imposición e indica que el error se debe a que confunden la generalidad con la universalidad, es decir, que un principio general de derecho no es absoluto, sino relativo, limitado y por ello, la existencia de normas distintas no implica la derogación del principio general, sino su cumplimiento por la vía de la limitación.[583]

Margáin Manautou se adhiere a la postura de constitucionalidad de las exenciones, siempre que satisfagan los requisitos constitucionales; al respecto, expresa que al estar contenido el referido numeral dentro de las garantías individuales, de ser violado puede dar lugar al juicio de amparo; la exención es, en su opinión, violatoria de garantías individuales cuando el legislador la establece “para favorecer a una o determinadas personas, es decir, cuando carezca de los requisitos de ser abstracta, general e impersonal”, por lo que, si una exención se establece con el carácter de general, sin pretender de ninguna manera favorecer a determinada persona, sino a todos los que se encuentren en determinada situación jurídica para

gozar de ella, se tiene la exención como constitucional.

Respecto a la capacidad de crear las exenciones, el mismo autor señala que existe un principio de derecho que expresa “quien puede lo más puede lo menos”, por lo que, aplicado a la materia tributaria, si el legislador establece la regla general de tributación, puede también, él mismo, eliminar las situaciones jurídicas imponibles que crea pertinentes; inclusive, puede igualmente eliminar las situaciones que guste, siempre y cuando lo haga constar en forma expresa. Su único problema será el aspecto constitucional, en donde es imprescindible tener en cuenta que no se violen principios de la Carta Magna que se pueden que presentar en la creación de exenciones, como se señaló previamente.[584]

Arrioja Vizcaíno concuerda con la idea manifestada por Margáin Manautou, reiterando el carácter de impersonal, abstracta y general de la exención, a efectos de que no favorezca a determinada persona en particular y agrega que, efectivamente, con la reforma en 1983 al artículo 28, en la que, como se comentó previamente, se agregó la parte que señala lo de los requisitos precisamente apuntados para la validez constitucional de la exención, reforma que considera tardía si se toma en cuenta que la legislación fiscal de fomento industrial tiene en México alrededor de 40 años, por lo que se adecuó el texto a las necesidades de introducir la exención, en virtud de que el texto original, a los requerimientos actuales, suponía la inconstitucionalidad de todos los subsidios y las exenciones.[585]

Giuliani Fonrouge se pronuncia en torno a la validez constitucional de las exenciones, partiendo de que, en principio, el mismo gobierno que tiene la potestad de aplicar los gravámenes tiene, a su vez, correlativamente la posibilidad de dispensar su pago; sin embargo:

> Dado que los tributos sólo pueden ser creados por ley (principio de legalidad o de reserva de ley), sólo un acto de la misma naturaleza, otra ley, puede dispensar de su pago, pero esto no debe entenderse en el sentido de que sea necesaria una ley en cada caso particular, sino que es menester de que la franquicia tenga su fundamento en lo dispuesto por una ley.

El mismo autor agrega que en ocasiones la dispensa se consagra en las leyes específicas de los impuestos; en otras, son en normas de alcance general

donde se concretan las condiciones requeridas para gozar el beneficio; otras ocasiones, la exención se concreta en un contrato entre la administración y el contribuyente, pero en todo caso, la debida instrumentación tiene por origen una ley u ordenanza que la autoriza.[586]

En la misma sintonía se encuentra Fernández y Cuevas, quien apunta que derivado de un estudio realizado a esta disposición, se derivan los siguientes alcances jurídicos: que sólo se prohíbe la exención de impuestos cuando el beneficio únicamente es referido a una persona determinada; y que la exención está verdaderamente proscrita, cuando en igualdad de circunstancias, a una persona determinada se le releva total o parcialmente del pago de un impuesto aplicable al resto de los causantes.[587]

En opinión personal se concuerda con la postura de validez de la exención tributaria a la luz del precepto constitucional, el cual se enfoca en prohibir la exención de impuestos cuando esta no se conceda de forma general a todos los contribuyentes que se encuentren en igualdad de circunstancias, es decir, cuando a todos los obligados que realicen el hecho generador del pago se les releva de la obligación de contribuir por coincidir con los mismos casos, no existe negativa para darles el beneficio de la exención.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente jurisprudencia, en relación a la constitucionalidad de la exención:

Registro No. 233086
Localización:
Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
66 Primera Parte
Página: 81
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa

IMPUESTOS, EXENCIÓN DE. ES CONSTITUCIONAL CUANDO SE ESTABLECEN CONSIDERANDO LA SITUACIÓN OBJETIVA DE LAS PERSONAS EXENTAS.

Interpretando en forma sistemática el artículo 28 constitucional y el artículo 13 de su reglamento, se obtiene la conclusión de que la prohibición contenida en el primero de ellos

respecto de la exención de impuestos debe entenderse en el sentido de que ésta se prohíbe cuando tiende a favorecer intereses de determinada o determinadas personas, y no cuando la exención de impuestos se concede considerando situaciones objetivas en que se reflejan intereses sociales o económicos en favor de categorías determinadas de sujetos.

Séptima Época, Primera Parte:

Volumen 7, página 32. Amparo en revisión 1004/63. Bertha Olguín Urquidez. 29 de julio de 1969. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volumen 7, página 32. Amparo en revisión 1015/63. Angel Torróntegui Millán. 29 de julio de 1969. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: Mariano Ramírez Vázquez.

Volumen 7, página 32. Amparo en revisión 1116/64. Banco Occidental de México, S.A. 29 de julio de 1969. Unanimidad de veinte votos. Ponente: Ernesto Solís López.

Volumen 8, página 34. Amparo en revisión 1016/63. José Hilario Guzmán Landeros. 26 de agosto de 1969. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.

Volumen 66, página 40. Amparo en revisión 3978/68. María Emigdia Contreras de Garza. 27 de junio de 1974. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: María Cristina Salmorán de Tamayo.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 12, Primera Parte, página 44, tesis de rubro “IMPUESTOS, EXENCIÓN DE. ES CONSTITUCIONAL CUANDO SE ESTABLECE CONSIDERANDO LA SITUACIÓN OBJETIVA DE LAS PERSONAS EXENTAS.”.

Genealogía:

Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tesis 52, página 104.

Apéndice 1917-1988, Primera Parte, Pleno, tesis 82, página 154.[588]

De la anterior ejecutoria, puede extraerse que el Máximo Tribunal viene a corroborar el criterio expuesto por la mayoría de los autores, en el sentido que la exención se tiene por constitucional cuando considera las situaciones objetivas de las distintas categorías de los sujetos a las que van dirigidas, siempre que reflejen los intereses sociales, por lo que con ello se desecha el criterio de que no proceden las exenciones.

Porras y López el coincidente con dicho criterio, al señalar que cuando se releva de pagar el impuesto a todo un grupo de individuos en atención a razones de orden colectivo, entonces la exención no puede ser anticonstitucional.[589]

Junto con el citado numeral 28 del ordenamiento constitucional, el artículo 25 del citado ordenamiento le otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional, que deberá ser integral y sustentable, mediante el fomento al crecimiento económico, el empleo y la justa distribución del ingreso y la riqueza, según la transcripción (el énfasis es propio):

> **Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable**, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, **mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza**, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.
>
> **El Estado** planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, **y llevará al cabo** la regulación y **fomento de las actividades que demande el interés general** en el marco de libertades que otorga esta Constitución.
>
> ...
>
> **Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público** y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.
>
> **La ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social**: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, **en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios**.
>
> **La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional**, en los términos que establece esta Constitución.[590]

Luego entonces, del mandato constitucional transcrito, también en armonía y sistemáticamente con lo previsto por el numeral 28, corresponde al Estado el regir el desarrollo económico del país, que logrará, entre otras cosas, mediante el fomento a las actividades sociales y productivas que se desarrollen en la sociedad, siempre en base a criterios generales, equitativos y que beneficien a la colectividad, debiendo proteger tales actividades, pero siempre a través de la justa distribución del ingreso y la riqueza; para buscar tales objetivos pueden establecerse las exenciones, como se estudia más adelante.

Asimismo, en las fracciones I y III del artículo 39 del Código Fiscal de la Federación se faculta al Ejecutivo a establecer exenciones y estímulos fiscales, de acuerdo con los lineamientos previamente trazados, en los términos que siguen (el énfasis es propio):

> ARTÍCULO 39. **El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá**:
>
> I. Condonar o e**ximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios… cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de la actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.**
>
> Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.
>
> ……
>
> III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.
>
> Las **resoluciones** que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal, **deberán señalar las contribuciones a las que se refieren**, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, **el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados**.[591]

De lo anterior, interpretándolo de forma sistemática con los artículos 25 y 28 constitucionales, puede afirmarse que el Ejecutivo Federal está facultado para eximir total o parcialmente del pago de contribuciones a determinados sujetos, pero siempre que cumpla con los siguientes requisitos:

- Lo otorgue en disposiciones de carácter general.
- Sólo en los casos en los que se haya afectado o se trate de impedir que se afecten determinadas actividades, la situación de alguna región del país o bien a causa de fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.
- En todo caso, deberá indicarse en la resolución que se emita, las contribuciones a que se refieren (salvo estímulos fiscales), el monto o proporción del beneficio, plazos y los requisitos a cumplir por los beneficiados.

6.2.3 Características y finalidad de la exención

Las características de la exención pueden desprenderse partiendo de las mismas definiciones de los tratadistas que fueron expuestas en los apartados precedentes; de ello, se tienen como características fundamentales las siguientes: es una figura de carácter tributario, debe ser establecida por ley, es un privilegio otorgado a favor del sujeto pasivo del crédito fiscal, su aplicación es futura, es temporal, es personal, y su aplicación es de carácter estricto.

Salinas Arrambide considera algunos aspectos de la exención, tales como su aspecto material, espacial, temporal y cualitativo; el material se refiere al elemento objetivo del hecho imponible o del presupuesto de hecho exento, según sea el caso; el espacial indica el lugar determinado en donde se localizan los hechos exentos, así como el lugar en donde se aplica; el temporal indica el momento en el que se considera realizado el presupuesto de hecho exento, verificándose, por lo tanto, la condición de exento de la persona y constituyendo el último elemento indispensable para completar el conjunto de circunstancias previstas en la norma para configurar el supuesto de exención; el cualitativo, es la medida monetaria del elemento objetivo de la exención, es decir, el indicador que delimita a partir de qué cantidad se entra en el presupuesto de hecho, o no;[592] se aprecian que son los mismos elementos que inciden en la norma tributaria y en general, en cualquier norma jurídica.

Margáin Manautou cita a Andreozzi para apuntar que las características de la exención son: primeramente, es un privilegio otorgado a un sujeto del impuesto, de carácter excepcional; su aplicación es a futuro ya que no puede tener efectos retroactivos para favorecer situaciones pasadas; es temporal y personal, porque subsiste mientras no se modifique la ley o disposición que la decrete, además de que siempre favorece a determinados sujetos.[593]

Carrasco Iriarte cita a Fernández Martínez, quien manifiesta que la figura en análisis tiene los caracteres: es una figura jurídica de carácter contributivo o

tributario, porque se presenta en la relación jurídica tributaria; debe estar establecida en una ley formal y materialmente legislativa, en virtud de que la ley en donde se establezcan debe ser formal y materialmente legislativa, expedida por el Congreso de la Unión; es un privilegio otorgado a favor del sujeto pasivo de la obligación tributaria, porque el beneficiado es el sujeto que realizó el hecho imponible y, por lo tanto, es el deudor de la carga tributaria; su aplicación es para el futuro, toda vez que no puede tener efectos retroactivos; es temporal, en cuanto a solo subsiste mientras no se modifique la ley que la cree o bien el sujeto beneficiado siga ubicado en la hipótesis legal; es personal, porque solo beneficia al contribuyente previsto en la hipótesis legal que la crea; su interpretación es estricta o literal,[594] porque constituye una excepción a la carga de contribuir, cuya interpretación es estricta de acuerdo con el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.[595]

En cuanto a su finalidad, Salinas Arrambide expone que el legislador, para llevar a cabo las políticas fiscal y de gastos, se auxilia de diversas instituciones jurídicas que el sistema coloca a su alcance, a fin de lograr los diversos objetivos, sean fiscales o extrafiscales, en virtud de que cualquier política fiscal -hoy en día- produce efectos extrafiscales, en muchas ocasiones independientemente de la voluntad del legislador; el mismo autor asegura que en el Estado moderno las exenciones tributarias se han convertido en uno de los medios preferidos para llevar a cabo dichos objetivos, por lo que la exención se ha convertido -y consolidado- como una figura decisiva en la política económica y social del moderno Estado como ente social y de Derecho.[596]

Giuliani Fonrouge enuncia que el uso de las exenciones se ha generalizado principalmente como estímulo para atraer capitales extranjeros, para fomentar la instalación de nuevas industrias en ámbitos determinados del país y en el pasado, en Argentina, para favorecer a empresas del Estado o a las que prestaban servicios públicos, incluyendo los bancos estatales.[597]

La actividad financiera con fin extrafiscal procura la atención del interés público en forma directa, considerando para ello la política de gastos y recursos públicos, subraya Villegas, agregando que cuando el fin perseguido es extrafiscal, el Estado se vale de diversos medidas, uno de ellos es el de realizar “acciones alentadoras para atraer ciertas actividades económicas,

científicas, culturales o de otro tipo, que estime necesarias y útiles para el país. En tal caso, despliega una serie de medidas que pueden consistir en exenciones de tributos, diferimientos, deducciones, reintegros, etc.";[598] según lo expresado por el autor, las exenciones alientan o incentivan ciertas actividades que son productivas para el Estado, en el orden económico, científico, cultural, etc., para lograr los fines extrafiscales de crecimiento y desarrollo del país.

Por su parte, Plazas Vega, al referirse a cómo la exención, como parte de una política fiscal, beneficia o incentiva diversas actividades, cita la exención a las rentas (ingresos) obtenidas en el exterior, que consiste en que el país exportador de la inversión exime del impuesto sobre la renta al contribuyente, en lo que atañe al ingreso percibido del exterior, por lo que el derecho a la tributación le corresponde al país receptor de la inversión; manifiesta que este sistema es especialmente atractivo para los países en vías de desarrollo por ser -normalmente- receptores de inversión extranjera; comenta que, sin embargo, dicho sistema de exenciones ha sido criticado por un "principio de justicia";[599] sin embargo, no basta que se realice únicamente en legislaciones tributarias internas, sino que se eleve a la celebración de acuerdos bilaterales.[600]

No obstante, como se ha visto, la exención constituye una herramienta de incentivo y estímulo a la realización de diversas actividades que no solo benefician a la actividad económica, sino que tienden a lograr un desarrollo integral que abarque las diversas áreas de bienestar para la población; no obstante, el establecimiento de exenciones ha sido motivo de críticas por diversos autores.

Villegas está en contra de que las exenciones se utilicen de "manera asidua y exagerada", en virtud de que suelen estar en pugna con los principios de la capacidad contributiva y la generalidad, además de que "el quiebre de valores no siempre se justifica, dado que los riesgos son muchos y las medidas extrafiscales producen más inconvenientes que ventajas", citando como ejemplos: traen brechas en el sistema tributario y financiero general, pues pierde homogeneidad y consistencia; los tributos se erosionan y son más difíciles de controlar; fomentan la evasión y la corrupción y hacen olvidar la verdadera esencia de los tributos.[601]

Diep Diep es severo en la crítica que expresa en los términos que se transcriben:

> …se ha optado por el sistema de incorporar a todas las actividades imaginables que podrían realizar los ciudadanos dentro de los textos tributarios, para luego proceder a eximir o subsidiar a los que conviene, en vez de excluir desde el principio, como no contribuyentes, a las actividades que, por la naturaleza de lo que son, evidentemente no debieran ser siquiera consideradas dentro de dichos textos legales.[602]

Giuliani Fonrouge se suma a las críticas a las exenciones por contrariar los principios de generalidad e igualdad tributarios, por lo cual -en su opinión-, es acertada la interpretación de la Corte Suprema Argentina, según la cual "la facultad para otorgar exenciones tributarias no es omnímoda, pues debe asentarse en razones ajenas al mero discrecionalismo de las autoridades y practicarse con la debida competencia";[603] entonces las normas jurídicas que establezcan exenciones deben contener total justificación, además de ser establecidas por quien esté legalmente facultado para ello, a fin de evitar caer en la discrecionalidad.

6.2.4 Clasificación de las exenciones

Es importante, una vez definido el concepto, el fundamento y la finalidad de las exenciones, conocer las diferentes modalidades existentes de la presente figura, a fin de ubicarlas en el contexto de las leyes fiscales y comprender los motivos que llevan a los Poderes competentes a establecerlas.

Se inicia con la clasificación de Andreozzi, citada por Margáin Manautou, quien enuncia las siguientes:

- **Objetivas**. Las que se otorgan en atención a ciertas cualidades y características del objeto que genera el impuesto.
- **Subjetivas**. Se acuerdan considerando a la persona, al sujeto, en atención a sus atributos y cualidades.
- **Permanentes**. Subsisten hasta en tanto no sea reformada la ley que las concede.
- **Transitorias**. Se establecen para gozarse por un tiempo determinado o por períodos fijos.
- **Absolutas**. Eximen al contribuyente de su obligación principal y también de sus obligaciones secundarias.
- **Relativas**. Eximen al contribuyente de la obligación principal, pero no de las secundarias.
- **Constitucionales**. Se encuentran incorporadas en la Constitución Política de cada Estado o país.
- **Económicas**. Se establecen con el fin de auxiliar el desarrollo económico del país o entidades federativas.
- **Distributivas**. Son creadas con el objeto de evitar injusticias tributarias en que puede incurrirse si se gravaran a personas carentes de capacidad contributiva o a una misma persona con dos o más impuestos.

- **Fines sociales**. Son otorgadas para ayudar a la difusión de la cultura, del arte, del deporte, etc.[604]

Salinas Arrambide concuerda en términos generales con la clasificación anterior; no obstante, hace algunas precisiones; establece una categoría de exenciones que se ubican entre las objetivas y las subjetivas, llamadas por algunos autores como exenciones *mixtas*, que se definen "por una combinación de elementos. exenciones objetivas que toman esta denominación en cuanto hacen referencia a determinados supuestos de hecho, pero además, subjetivas, en cuanto la exención sólo se produce si en tales hechos participan determinadas personas"; apunta al respecto que otro importante sector de la doctrina niega la existencia de tales exenciones, pero el citado autor les otorga autonomía, aun cuando no deben ser mixtas, sino objetivas o subjetivas.

El mismo autor agrega las exenciones *simples* o *puras*, que son las que se aplican o ejercen sus efectos de forma automática, sin supeditarse a condición alguna;

las *condicionales* o *condicionadas*, las que están supeditadas al acontecimiento de determinado acto para poder aplicar sus efectos; a las exenciones transitorias las refiere como *temporales*; también distingue el criterio para clasificar las exenciones según la "fuente del poder de eximir", en *nacionales*, cuya fuente de poder es el parlamento general, la legislatura nacional, reflejados en la Constitución; *regionales*, cuya fuente de poder proviene de la legislatura regional que tiene potestad en la Región de que se trate; locales, tienen su fuente en las legislaturas provinciales o municipales.

Asimismo, añade las *exenciones aplicables en todo el territorio nacional*, dentro de las cuáles se encuentran las aplicables en *todo el territorio* y las aplicables en *determinadas zonas geográficas*, así como las *exenciones de Derecho Internacional*, que son establecidas por los tratados o convenios internacionales, debiendo observarse las disposiciones contenidas en dichos ordenamientos para establecerlas por los estados firmantes. Por último, a las exenciones absolutas las llama totales y a las relativas parciales.[605]

Giuliani Fonrouge coincide con la parte medular de la clasificación de las

exenciones y menciona otras considerando la legislación argentina: *exenciones en leyes tributarias*, las contenidas en la legislación federal argentina, que pueden ser permanentes, transitorias y condicionales; *exenciones de fomento*, que son las que estimulan la radicación de nuevas industrias o para desarrollar algunas actividades de interés general y que se dividen, a su vez, en *exenciones de fomento industrial y de estímulo a determinadas actividades*.[606]

A las modalidades de exenciones enunciadas se agregan otras propuestas por Carrasco Iriarte; ellas son: *exenciones de técnica legislativa*, que se establecen para aclarar o precisar el objeto gravado; *proteccionistas*, las establecidas con el propósito de no gravar a determinados grupos de la población en razón a su escaso poder económico; *exenciones por sustitución de gravamen*, las que tienen por objeto evitar que una actividad sea objeto de dos impuestos diferentes, exentándola de uno de ellos; *culturales*, tienen el propósito de fomentar actividades tendientes a incrementar el nivel cultural del país y las *económicas*, que se establecen para evitar o ahorrar gastos de recaudación del impuesto.[607]

6.2.5 Figuras afines a la exención

Existen algunas figuras que tienen afinidad con la exención, sea porque son también instrumentos de las políticas fiscal y económica o bien porque también buscan fomentar determinadas actividades, liberando cargas tributarias a determinados sujetos beneficiados; sin embargo, es importante establecer las diferencias que tienen con la exención, no solo para une mejor comprensión del concepto en estudio, sino también porque es posible que puedan tener diferentes procesos de formación y requisitos para su validez legal.

Salinas Arrambide enlista algunos conceptos que considera como afines a la exención, tales como la desgravación, la reducción, la deducción y la bonificación.

- La *desgravación* es un concepto integrado a la base imponible cuando se determina el tipo progresivo, que una vez fijado, se exonera de la tributación la parte de cuota proporcional a dichos conceptos desgravables y equivale, en un sentido amplio no jurídico, a aliviar en todo o en parte a algo o alguien de una obligación tributaria, teniendo como efecto una disminución de la misma; complementa la idea citando a Sainz de Bujanda quien indica que la desgravación, en sentido amplio, se “produce siempre que el legislador introduce en la normativa modificaciones a reducir la carga inherente a un determinado tributo”.

- La *reducción* tiene lugar cuando la base imponible o el tipo aplicado es inferior al normal, ello como consecuencia de la política económica instrumentada a través del impuesto, pudiendo efectuarse porque algo o alguien deja de estar sujeto al impuesto porque la carga tributaria es reducida; aclara que en un sentido común, cuando se habla de reducción de impuesto se hace referencia al significado amplio de la desgravación.

- La *deducción* también es una figura jurídico-tributaria, que se produce cuando la base gravable es una cantidad menor que la que existiera de no aplicar la deducción; normalmente es utilizada como la desgravación

para referirse a realidades heterogéneas.

- La *bonificación* tiene lugar cuando la cuota tributaria -deducida a partir de sus bases y aplicando las tasas normales- no se cobra en su integridad, por lo que, a partir de ella, nace una obligación tributaria en cantidad inferior a la normal, diferenciándose de la reducción porque aquella se aplica a la base imponible o a la tasa.[608]

Como se ve, todas las figuras citadas por el autor de mérito se parecen a las exenciones, teniendo el efecto de disminuir las cargas tributarias; no obstante, operan de manera distinta y presentan caracteres distintos.

Arrioja Vizcaíno pone en perspectiva la distinción entre exención y subsidio; mientras la exención proporciona a su beneficiario la eliminación total de la carga tributaria, el subsidio representa la eliminación parcial de dicha carga, en otras palabras, su reducción, por lo que este último, en realidad, representa una variante de exención;[609] no se concuerda con la opinión del presente autor, toda vez que como se vio en el apartado precedente, la exención no en todos los casos es total, ya que bien puede ser parcial.

Además, debe considerarse una diferencia de tipo conceptual entre exención y subsidio. La palabra subsidio, de conformidad con Gómez de Silva, viene del latín *subsidium* "ayuda, apoyo, protección" y significa "ayuda monetaria",[610] por lo que, mediante el subsidio se ayuda y protege monetaria o económicamente a alguien, pero no se le libera propiamente del pago de algo, simplemente otra persona le "ayuda", es decir, cubre o paga en su lugar, un monto determinado a una obligación, mientras que en la exención se libera a alguien del pago de una obligación.

La distinción entre la exención y el tipo o la tasa de 0%, de acuerdo con Ponce Gómez y Ponce Castillo, particularmente se aprecia en lo que sucede en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en la que deben coexistir, por una parte, la norma jurídica que establece la sujeción al impuesto y por la otra, la que declara la exención al mismo o la que señala la tasa de 0%. La diferencia básica estriba en que la tasa de 0% no constituye una exención porque en realidad no se libera del pago de la obligación al contribuyente, por lo que esta tiene un valor, pero es de cero, en cambio, la exención constituye la liberación del pago, entrando en situación de privilegio; aterrizado esto a la

materia del IVA, se tiene que un contribuyente afecto a la tasa de 0% tiene derecho al acreditamiento y, en su caso, a la devolución del impuesto, cosa que no sucede con los contribuyentes exentos.[611]

No es objetivo del presente estudio el analizar con profundidad y detenimiento todo el régimen jurídico de las figuras afines a la exención, razón por la cual únicamente se enuncian las diferencias de tipo conceptual, sin adentrarse a los procedimientos jurídicos, legislativos y demás que tienen que desarrollarse para crearlas.

6.2.6 Teorías más representativas en torno a la exención tributaria

En este apartado se enuncian las teorías y opiniones existentes que justifican la razón por la cual los legisladores -y en algunos casos el Poder Ejecutivo- deciden liberar de la obligación del pago de contribuciones a los contribuyentes.

Las exenciones presentan una problemática esencial, que para Arrioja Vizcaíno radica en el cuestionamiento de ¿por qué se otorga a ciertas personas este importante privilegio económico?, a lo que él mismo responde que únicamente por razones de verdadera importancia para la economía y el desarrollo del país, el legislador debe crear la figura de la exención, ya que debe partirse del supuesto constitucional de que todos los mexicanos deben contribuir al gasto público, aportando una parte proporcional de sus ingresos, rendimientos, utilidades, de manera que se satisfagan las necesidades colectivas que son de interés general.

El mismo autor expone las razones por las que, a su juicio, es justificado el uso de la exención en la legislación tributaria:

- **Razones de equidad**. Si bien la equidad consiste en la aplicación de la justicia al caso concreto y bajo esa óptica, todos los ciudadanos deben contribuir, de manera equitativa, al gasto público por mandato constitucional, también es cierto que existen personas cuyos ingresos equivalen al mínimo para la subsistencia y por lo tanto, el contribuir los pondría en una situación de absoluta desigualdad con el resto de los contribuyentes, porque para ellos, su ingreso neto sería inferior al mínimo para la subsistencia, por lo tanto, tradicionalmente el legislador los ha exentado, en otras palabras, los ha librado de la obligación de pagar tributos, operando la exención como instrumento de justicia social y distributiva, más que como un privilegio.
- **Razones de conveniencia.** Tradicionalmente se ha eliminado de la regla

general de causación y por ende, del pago de tributos, a ciertos organismos, agrupaciones e instituciones que, en virtud del papel que desempeñan dentro de la vida social, se ha considerado conveniente el no sujetarlas a cargas tributarias; tal ha sido el caso de partidos políticos, sindicatos, sociedades cooperativas, comunidades agrarias, entre otras, que evidentemente, una de las formas de fomentar, proteger y estimular el desarrollo de las actividades que dichas entidades realizan, ha sido el otorgarles la exención, a fin de que destinen la totalidad de sus recursos a la realización de las citadas actividades que al mismo gobierno le parece conveniente fomentar.

- **Razones de política económica**. En virtud de que en la mayoría de los países en vías de desarrollo y México en particular, ha ocurrido una transición de la antigua sociedad agrícola a la sociedad industrializada y de consumo, ha prevalecido en México un régimen jurídico de exenciones y subsidios encaminados a fomentar y desarrollar diversos aspectos del proceso de industrialización que se ha trazado como meta; dichas acciones han tomado forma desde 1953 en lo que se conoce como "paquetes de estímulos fiscales", encaminados a fomentar las actividades industriales.[612]

El mismo autor enuncia puntos muy importantes que justifican la exención; cabe recordar que la exención es precisamente un instrumento de política económica, destinado a fomentar diversas actividades y a aliviar la situación económica de las personas con bajos ingresos.

Salinas Arrambide sostiene que son varias las teorías que se relacionan con las exenciones, las cuales son:

- **Teoría del envés del impuesto**. Es propuesta por el tratadista español Sainz de Bujanda, señalando que la exención es una norma con eficacia enervante, en virtud de que rectifica la esfera de la imposición, además de producir derechos subjetivos; las exenciones nacen de manera automática *ex lege*, por lo que su reconocimiento administrativo es un acto declarativo. Permite conectar las normas de exención con los principios constitucionales de los tributos.

- **Teoría de la legitimación**. Su autor es Berliri y trata de que se habla de

la legitimación de la exención respecto de aquellos sujetos que tienen una cualidad requerida y establecida en la ley para el nacimiento de la obligación, por lo que debe hablarse de la legitimación en relación con los sujetos desprovistos de tal cualidad; si debido a la falta de legitimación se determina la inaplicabilidad del tributo y por tanto de la exención, ambas figuras no pueden confundirse ya que en el primer caso, la obligación no surge porque el supuesto de hecho previsto por la norma jurídica no se ha realizado, en tanto que en el segundo, es decir, en la exención, la obligación no nace nunca porque, además, y a pesar de que el supuesto de hecho se ha realizado, se ha verificado otra circunstancia que neutraliza la eficacia de aquél hecho.

- **Teoría de la conservación de la riqueza**. Concebida por La Rosa y postula que el hecho de que exista exención solo cuando no se grave debido a la incidencia de intereses extraños en relación a aquellos sobre los cuales operan los tributos y a los cuales el ordenamiento tributario intenta tutelar, es propio del "índice de la existencia de una autónoma calificación del interés del contribuyente a la conservación de la riqueza"; la configuración del efecto jurídico en la exención depende de que el sistema tributario consienta afirmar que los conflictos de interés entre el fisco y el contribuyente vienen a veces por la norma tributaria en la tutela del segundo antes que el primer interés; en razón de ello, conecta la norma de la exención con la tutela del interés del contribuyente a la conservación de la riqueza que debería haber sido tomada.

- **Teoría de la subjetividad**. Propuesta por D'Amati, define a la exención como una transformación intrínseca de una proposición normativa, en virtud de la integración de su sentido perceptivo, que establece uno o más requisitos para el supuesto de hecho tributario; existe la exención cuando, habiendo aptitud para contribuir a los gastos públicos, no existe idoneidad para ello de acuerdo a los criterios valorativos del legislador, de acuerdo a determinados fines. En razón a ello, la exención no es un modo de no ser del impuesto que puede expresarse por la ausencia de deuda y por el valor denegatorio del título jurídico de la prestación, sino representa una modalidad de la imposición. No es posible separar la norma de imposición y la de exención porque están perfectamente integradas entre sí y "permiten llegar a la exacta definición jurídica del

hecho imponible”.[613]

Las teorías expuestas por el autor son de contenido puramente jurídico, básicamente exploran los efectos que tienen en los impuestos, la relación que existen entre las normas jurídicas de la tributación y las que establecen la exención, así como que las leyes tributarias deben atender a la conservación de la riqueza del contribuyente, quizá esta última es la que sale un poco del contexto jurídico para irse al económico. En razón a ello, debe explorarse aunque sea brevemente algunas de las teorías económicas que se relacionan con la exención, ya que no puede eludirse el contexto económico que implica la exención, por las razones expuestas en los apartados previos.

Es pertinente enfatizar que el crecimiento económico nacional, según el mandato constitucional mexicano, debe traer consigo la justa distribución del ingreso y la riqueza; al respecto, Rosen opina que “aunque no cabe ninguna duda de que la renta se distribuye desigualmente, no existe acuerdo sobre la pertinencia de que el Estado desarrolle políticas redistributivas”; no es propósito del presente estudio en analizar los posibles desacuerdos y posturas entre los autores, sino nada más enunciar brevemente la teoría acerca de la redistribución del ingreso.

El mismo autor establece varios puntos de vista para llevar a cabo la redistribución de la renta, es decir, del ingreso; uno es el *utilitarismo simple*, en el cual “la economía del bienestar convencional sostiene que el bienestar de la sociedad se define a partir del bienestar de sus miembros”. Desde la perspectiva utilitarista, la forma de la función social del bienestar determina de manera crucial la política redistributiva más apropiada.[614]

Domínguez Vargas indica que el Estado puede asumir varios roles en materia económica, como legislador y como empresario y contratista; en su papel de legislador, destaca que por vía de “estímulo”, puede otorgar concesiones o subsidios para que las empresas privadas destinen sus esfuerzos a la obtención de los productos que requieren los consumidores nacionales;[615] uno de los estímulos y concesiones que puede utilizar es precisamente la exención de impuestos, hacia aquellas actividades que estime pertinentes.

Existen otras teorías entorno a la actividad financiera del Estado, relacionadas

con la obtención de los recursos que aquél necesita para llevar a cabo sus funciones públicas; no es propósito del presente trabajo elaborar un tratado de dichas teorías, únicamente se presentan de manera muy breve algunas de ellas, enunciadas por Faya Viesca:

- Teoría económica de la escuela clásica inglesa. Está representada por Adam Smith, David Ricardo, J.R. Mc Culloch y James Mill; consideran la actividad financiera estatal como un fenómeno económico, en la cual la acción del Estado se traduce en un "consumo improductivo", ya que el pago de impuestos resta a los particulares la posibilidad de inversión en producir nuevos bienes, toda vez que esa parte de su renta es sustraída de su patrimonio privado.

- Teoría de la utilidad relativa o marginal de Sax. Su principal postulante es Sax, para quien la economía pública, al igual que la privada, debe procurar la máxima utilidad posible; la riqueza privada se distribuye por medio de los representantes políticos de la nación, debiendo satisfacer en primer término las necesidades públicas y privadas más importantes para, posteriormente, cubrir las restantes; en dicho sentido, las riquezas de los particulares sustraídas por medio de los impuestos, "difícilmente hubieran tenido un destino más remunerativo en manos de los particulares".

- Teoría del Estado cooperativo. Formulada por Viti de Marco, consiste en que el Estado es parecido a una sociedad cooperativa de producción y consumo, por lo que, en tal sentido, el Estado es un factor de la producción, con derecho legítimo a una parte de la riqueza, como si se tratara de la aportación que hace un empresario privado.

- Teoría sociológica de Pareto. Creada por Wilfredo Pareto, establece el principio social como elemento regulador de la actividad financiera del Estado, para lo cual debe considerarse la composición de la sociedad, de acuerdo a las siguientes categorías: primero, los elementos de la naturaleza (suelo, flora, fauna, clima, riquezas minerales, etc.); elementos externos, como la acción que ejerce una sociedad sobre otra, y por último, elementos internos como la raza, las inclinaciones, los intereses predominantes en la sociedad, etc.; debido a la diversidad en dichos factores, adquiere particular relevancia el criterio y la voluntad de

los gobernantes para establecer las prioridades que deben atenderse.

- Teoría política. Ideada por Griziotti, consiste en darle la naturaleza política a la actividad financiera del Estado, por ser este un sujeto de "contenido y naturaleza políticas".[616]

6.3 La excepción

La excepción es una figura importante en el ámbito jurídico en general y fiscal en lo particular; sin embargo, operan en distinta forma, ya que mientras en el Derecho Civil, por ejemplo, es frecuente su utilización cuando se opone en vía procesal para desacreditar las acciones que promueve la parte actora; en el Derecho Tributario se dice que la excepción es aquella situación no prevista o no idónea para tributar, como se estudia en los apartados siguientes. Si bien la bibliografía disponible no es abundante, siguiendo una estructura similar a lo estudiado para la exención, se parte del análisis conceptual, origen, clasificación, sus modalidades, para llegar al punto medular que es su aplicación en el Derecho Tributario.

6.3.1 Concepto y origen

Se inicia con las propias raíces etimológicas de la palabra excepción; el vocablo en comento proviene, de acuerdo con Gómez de Silva, del latín *exceptionem*, acusativo de *exceptio* (radical *exception*) "excepción", de *exceptus*, participio pasivo de *excipere* "exceptuar"; el mismo autor la define como "exclusión, algo que se aparta de las reglas o principios generales";[617] de ello puede decirse que la excepción es algo especial que está fuera de la regla o principio general, es decir, se sale de lo común o lo cotidiano, en relación a la generalidad de las cosas.

También con respecto al origen etimológico, Guiza Fuentes cita a Guiza Alday para señalar que algunos piensan que "excepción" proviene del *excipiendo* o *excapiendo* que en latín significa destruir o desmembrar, "por lo que la excepción le hace perder a la acción todo o parte de su eficacia" y que para otros, la palabra en comento constituye una contracción de *ex* y *actio*, "como contraria u opuesta a la acción, cual negación de ella, frente a la acción del autor".[618]

Para establecer el concepto jurídico de la excepción, es necesario acudir a los diccionarios especializados en la ciencia jurídica, previo a consultar a otros autores especializados. En materia del Derecho Civil, De Pina Vara y De Pina la definen con excelente precisión, en los siguientes términos:

> Oposición que el demandado formula frente a la demanda, bien como obstáculo definitivo o provisional a la actividad provocada mediante el ejercicio de la acción en el órgano jurisdiccional, bien para contradecir el derecho que el demandante pretende hacer valer, con el objeto de que la sentencia que ponga fin al proceso lo absuelva total o parcialmente. En éste último caso, más que de excepción debiera hablarse de defensa.[619]

Ovalle Favela aparece en el Diccionario Jurídico Mexicano para apuntar que con la expresión "excepción", en un sentido abstracto, se designa al poder que tiene el demandado para oponer, frente a las pretensiones del actor, todas aquellas cuestiones que afectan la validez de la relación procesal y que

impidan el pronunciamiento de fondo sobre dicha pretensión o bien las llamadas cuestiones sustanciales, que atienden al fondo absoluto.[620]

Por su parte, Guiza Fuentes proporciona las definiciones de diversos autores en la materia, en relación con el concepto jurídico de la figura en estudio; primero, cita a Escriche, que la concibe como "la exclusión de la acción, la contradicción de la repulsa con la que el demandado procura diferir, destruir o enervar la pretensión o demanda del actor"; continúa refiriendo a Capitant, quien proporciona una acepción amplia como "toda defensa invocada por una de las partes, principalmente el demandado para hacer rechazar una demanda Judicial sin que se discuta el principio de Derecho" y una estricta como "defensa en forma temporal o definitiva, invocada por una de las partes para impugnar el procedimiento o suspender su efecto sin comprometer el debate sobre el fondo del asunto".[621]

Una vez definido el concepto general y el concepto amplio de exención en materia jurídica, es necesario definirla desde el punto de vista del Derecho Tributario, en donde la connotación es totalmente diferente, ya que se refiere a los casos en que una situación de hecho se ubica fuera de la situación prevista por el legislador para ser objeto de un impuesto determinado o bien, en algunos otros casos, para excluir a determinadas personas de la aplicación de diversos supuestos, como por ejemplo, algún requisito de deducibilidad, documentos para trámites, etcétera.

Salinas Arrambide expone, preliminarmente, que las normas jurídicas están compuestas por una hipótesis y un mandato; en el ámbito tributario, al supuesto de hecho que ha de realizarse para que se origine la obligación del pago de algún tributo se le llama hecho imponible, que es el punto de partida para la relación tributaria, es decir, la sujeción al impuesto, por lo que no es difícil concluir en qué constituye la no sujeción. Para el mencionado autor, la no sujeción consiste en que la norma jurídica tributaria no es aplicable al sujeto, sea porque no realiza la actividad que dicha norma prevé como imponible, o bien porque simplemente no puede sufrir las consecuencias jurídicas derivadas del mandato impuesto por la misma norma porque no se encuentra en la hipótesis que lo vincula a la relación tributaria; por lo tanto, dicho sujeto queda fuera de todo ámbito objetivo y subjetivo de lo imponible. Asimismo, cita la opinión que sobre el particular formula González García,

para quien:

> …resulta evidente que lo no sujeto es, por definición, todo el ancho campo de lo no contemplado por las normas tributarias definidoras de hechos imponibles y por consiguiente, viene a coincidir así exactamente con el mundo de supuestos y relaciones extratributarias, frente a las que el Derecho tributario sólo tiene una respuesta negativa o de exclusión.[622]

De la opinión de ambos autores, puede afirmarse que la excepción en el Derecho Tributario constituye la no sujeción al tributo, sea porque las actividades realizadas por el sujeto no se encuentran previstas en las hipótesis de causación del impuesto, o bien porque no se pueden sufrir las consecuencias jurídicas contenidas en el mandato de la misma, es decir, en otras palabras, volviendo a su referencia conceptual, la excepción es la exclusión de la regla general de la causación, no naciendo la obligación de pagar determinado tributo.

La excepción tiene su origen en el Derecho Romano, de acuerdo con Ovalle Favela, en la figura de la *exceptio*, que aparece en la etapa del proceso *per formulas*, como un medio de defensa que tenía el demandado, consistiendo en lo siguiente:

> Una cláusula que el magistrado, a petición del demandado, insertaba en la *fórmula* para que el juez, si resultaban probadas las circunstancias de hecho alegadas por el demandado, absolviera a éste, aun cuando se consideraba fundada la *intentio* del actor. La posición de la *exceptio* en la fórmula era entre la *intentio* y la *condemnatio*. [623]

6.3.2 Clasificación

Para entender mejor la figura de la excepción es necesario revisar las diversas modalidades que existen de la misma; hay diversos tipos de excepciones, dependiendo su uso y la rama del Derecho a que pertenezcan; no se profundiza más en el presente tema debido a que no son de especial interés las excepciones que no pertenecen al Derecho Tributario; sin embargo, se enuncian para su conocimiento.

Ovalle Favela refiere algunos criterios para clasificarlas: el primero de ellos es en un sentido concreto, para el cual las excepciones son procesales, las que objetan la válida integración de la relación procesal e impiden pronunciarse en torno al fondo del asunto, sobre la pretensión del actor) y las sustanciales, que contradicen la fundamentación de dicha pretensión buscando obtener una sentencia discriminatoria sobre la misma); otro criterio, que data del Derecho procesal hispánico, es el que toma en cuenta el efecto que tiene la excepción sobre la acción y así, de acuerdo a las definiciones que cita de Pallares, son *dilatorias* aquellas que tienen el efecto de destruir la acción y *perentorias* las que paralizan su ejercicio judicial.

El mismo autor complementa con otro criterio, esta vez proveniente del Derecho Romano, expuesta por el tratadista Chiovenda e inclusive adoptada también por la Suprema Corte de Justicia de la Nación de México; en dichos términos, las excepciones pueden ser en sentido propio o en sentido impropio, llamadas defensas. Refiere las definiciones que de las citadas especies de excepciones ha vertido el Máximo Tribunal, de modo que las de sentido propio “descansan en hechos que por sí mismos no excluyen la acción, pero dan al demandante la oportunidad de destruirla mediante oportuna alegación y demostración de los hechos” y las de sentido impropio “se apoyan en hechos que por sí mismos excluyen la acción, de modo que una vez comprobados por cualquier medio, el juez está en el deber de estimarlas de oficio, invóquelas o no el demandado”.[624]

Guiza Fuentes concuerda con las clasificaciones aludidas y agrega, citando a

Guiza Alday, que las excepciones también pueden ser:

- **De hecho**, como por ejemplo, sostener que lo recibido no fue lo reclamado, sino menos, o bien cosa de distinta naturaleza o en distinto tiempo o lugar.

- **De Derecho**, como por ejemplo, cuando se niega alguna de las facultades que la parte actora se atribuya como si pretendiera la restitución de algo prestado y el demandado alega que se trata de una donación.

- **Mixta o total**, si la excepción integra a la vez lo negativo de un hecho con un elemento jurídico; un ejemplo de esta puede ser cuando se oponen, a la deuda reclamada, la excepción de pago, que en sí constituye un hecho (la entrega de la cosa o el precio, etc.) y un acto jurídico, como puede ser la extinción del crédito.[625]

También existen diversas excepciones en otras ramas del Derecho como la mercantil, donde se tienen excepciones como las cambiarías, tratándose de los títulos de crédito; sin embargo, como se expuso previamente, no es interés del presente trabajo el estudiar a fondo las excepciones que no se relacionen con el Derecho Tributario, de ahí que no se citen más autores al respecto.

6.3.3 Aplicación de las excepciones en el Derecho Tributario

Ha quedado estudiado que la excepción es una figura versátil en el Derecho, tanto en las ramas civil como mercantil, pero es menester estudiarlas desde la perspectiva de la rama tributaria que es el verdadero valor en el estudio que se elabora. También en el Derecho Tributario la excepción aparece, en un primer sentido, como la no sujeción al tributo en virtud de no realizarse la hipótesis considerada por el legislador como hecho gravable, pero también aparece como en las otras ramas del Derecho, en virtud de que existe el Derecho Procesal Tributario[626] que norma los procedimientos contenciosos administrativos que, al iniciar con una demanda, es posible usar algunas excepciones por la parte demandada, en los términos vistos previamente.

Antes de continuar, es preciso diferenciar la figura de la excepción con la de exención, ya que pudiera existir la confusión por tener efectos similares del no pago de algún impuesto; como se recuerda, la exención constituye un auténtico privilegio para su titular en el cual se le libera de la obligación del pago del tributo; sin embargo, en virtud de que el hecho considerado como imponible efectivamente se ha llevado a cabo, pero por diversas razones, se le dispensa del pago; la excepción o no sujeción, en cambio, representa la exclusión de la regla general de la causación, es decir, que el sujeto no realiza el hecho considerado como imponible, por lo que no se le dispensa del pago, solo el tributo no llegó a nacer. Lo expuesto es una diferencia conceptual importante.

Salinas Arrambide manifiesta que cuando el legislador expresamente establece casos de no sujeción (excepción) no se está en presencia de una auténtica norma jurídica, en virtud de no encontrarse con un interés no tutelado que constituya un autónomo valor jurídico, y por el contrario, en las exenciones se tutelan determinados intereses distintos a los que fundamentaban la norma impositiva en un primer plano; la diferenciación entre ambos es profunda y agrega:

> …para el caso de la exención es necesaria la coexistencia de dos normas: a).-La que establece la sujeción al tributo y b).-la que declara la exención del mismo; esto es, aquella norma jurídica -la de exención- que se refiere exactamente al mismo supuesto de hecho que tipifica los aspectos objetivos -subjetivos- de la correspondiente norma tributaria.Por lo que respecta a la no sujeción, no hay más que una norma, pero no es aplicable simple y sencillamente porque no regula ni contempla la actividad del sujeto, por lo que, y desde esa perspectiva, al no realizarse éste no cabe eximir o liberar de deberes no nacidos.

Asimismo, añade la opinión de Bonalume, quien se manifiesta en sentido contrario, señalando que:

> No existe caso de no exención, más si de exención como equivalente a la no tributación. La exención es una excepción a la regla de incidencia -sujeción-. La absurda no "exención" tiene dos interpretaciones: tanto puede ser un producto sometido (por no estar exento) como también un artículo de no incidencia, por no estar comprendido en el campo de tributación… ¿Cuál de las dos hipótesis deberíamos de escoger? La primera está dentro del campo de la ley tributaria y la segunda fuera.

Asimismo, el citado autor argumenta que la diferencia más notable entre ambos conceptos es que las normas de exención no se limitan a acortar el ámbito del impuesto, sino a excluir o eliminar de dicho ámbito, una vez delimitada la generalidad, a determinadas personas o supuestos, de forma que, de no decretarse la exención estarían obligados a contribuir; en la excepción o no sujeción, dichas personas o supuestos siempre tienen la condición de no sujetos, haya o no alguna disposición que los declare así, en virtud de que falta una disposición fiscal que los declare sujetos del impuesto;[627] se concuerda con la última opinión, por considerar que se fundamenta bien en la referencia conceptual, así como en las definiciones comunes de ambos conceptos.

La excepción se encuentra en múltiples disposiciones contenidas en la legislación tributaria mexicana, a manera de ejemplos se citan los siguientes. La Ley del Impuesto sobre la Renta grava, en su artículo 1, los ingresos que obtienen las personas físicas y morales, tanto residentes en el país como en el extranjero, que se ubiquen en los supuestos establecidos en el numeral en comento, luego entonces, establece y delimita el objeto del impuesto: la obtención de ingresos; en dicho orden de ideas, en el artículo 16 se impone a las personas morales la obligación de acumular los ingresos que obtengan en

efectivo, bienes, servicios, crédito o de cualquier otra forma.

Ahora bien, el segundo párrafo del citado numeral 16 establece una excepción al objeto, al no considerar como ingreso (objeto del impuesto) ciertos actos realizados por las personas morales (el énfasis es propio):

> Para los efectos de este Título, **no se consideran ingresos** los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.[628]

De lo anterior puede desprenderse que, conforme al artículo 1 de la referida Ley, el objeto del impuesto es precisamente la obtención del ingreso por personas físicas y morales, en los casos en que la misma lo señale, luego entonces, cuando el numeral 16 establece que "no se consideran ingresos" los obtenidos por aumento de capital, pago de pérdida, etc. los está marcando como fuera del objeto de la Ley, es decir, dichos actos no se encuentran sujetos del impuesto sobre la renta, por lo que se actualiza la "no sujeción" o la excepción a la regla general de causación.

No sucede lo mismo, por ejemplo, con lo dispuesto en el artículo 93 de la misma ley, que contiene exenciones generales para algunos ingresos percibidos por las personas físicas; el primer párrafo del citado numeral establece que "no se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos,"[629] para después señalar una serie de fracciones que contienen los ingresos sobre los cuales no se pagará el impuesto sobre la renta. A diferencia del artículo 16, lo que dispone el respectivo 93 es una exención del impuesto, ya que reconoce que los ingresos obtenidos son en principio gravados (sujetos del impuesto) pero por disposición del legislador, se dispensa al contribuyente de la obligación del pago del impuesto que generen dichos ingresos.

En las disposiciones tributarias, la excepción no solo funciona como norma de "no sujeción" al impuesto, como se ha venido estudiando, sino también para exceptuar a ciertos contribuyentes de alguna obligación formal, del cumplimiento de algún requisito para acceder a algún beneficio, etc., como se

encuentra en la fracción I del artículo 27 de la multicitada Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece el requisito de ser "estrictamente indispensable" para toda deducción que pretenda hacerse para disminuir la base del impuesto sobre la renta, que textualmente versa (el énfasis es propio):

> ARTÍCULO 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:
>
> I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:[630]

En el presente caso, la excepción funciona como una "salvedad", en otras palabras, se exceptúa de la regla general aplicable a toda deducción autorizada de tener que ser "estrictamente indispensable" a los donativos, siempre que no sean ni onerosos ni remunerativos. En virtud de dicha exclusión de la regla general que constituye la excepción, los donativos no tienen que ser estrictamente indispensables para ser considerados como deducibles para efectos del impuesto sobre la renta.

Por último, la excepción también funciona en el Derecho Tributario, tal como funciona en otras ramas del Derecho, en los procedimientos contenciosos administrativos; el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación establece que los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años; el segundo párrafo del referido numeral señala que "el término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos".[631]

Dado lo anterior, si una autoridad pretende cobrar un crédito fiscal cuyo exigibilidad de cobro rebasó el límite de los cinco años previamente señalado, el contribuyente, en el recurso o juicio administrativo que interponga para efectos de defenderse de la acción de cobro de la autoridad, puede oponer como excepción, la configuración de la prescripción para liberarse de la obligación de pago de dicho crédito, esto es, a la acción de cobro de la autoridad responde el contribuyente con la excepción de la prescripción, de ahí que la excepción también funciona en el Derecho

Tributario, en algunos casos, exactamente como arma de defensa, tal y como lo hace en otras ramas del Derecho, correspondiendo a sus orígenes históricos en el Derecho Romano.

6.4 Derecho, máximas y aforismos jurídicos

Otro punto medular de la doctrina jurídica los constituyen, sin duda, los principios generales de Derecho, las máximas y los aforismos jurídicos. Los principios representan los cimientos de toda la ciencia jurídica y de un sistema jurídico, son pautas que deben observar los legisladores a la hora de elaborar los ordenamientos legales; las máximas y aforismos constituyen oraciones de la experiencia formuladas por la doctrina jurídica, que a la larga llegan a convertirse en verdaderos principios. Para desarrollar una eficaz labor interpretativa, es imprescindible el estudio y conocimiento de tales figuras, por la importancia que tienen como rectores del sistema jurídico.

6.4.1 Principios generales de Derecho

Los principios generales de Derecho son criterios normativos que rigen la elaboración de las leyes, son el fundamento y la esencia de todo el sistema jurídico; asimismo, proporcionan auxilio al intérprete de la norma jurídica en aquellos casos en que determinada situación no se encuentra contemplada en las mismas, por lo que son de aplicación supletoria; es por ello que su estudio reviste gran importancia, revisando para ello las opiniones de diversos autores.

En primer lugar, es necesario definir lo que es un "principio"; Gómez de Silva refiere que dicho vocablo proviene del latín *principium* "principio", definiéndolo como "comienza, inicio, origen, primer punto o primer instante; elemento básico o esencial, regla, norma, elementos fundamentales, leyes fundamentales";[632] en dicho contexto, "principio" es el origen o inicio de algo, que es esencial y fundamental para que algo exista.

El Diccionario de la lengua española de la RAE, en una de sus definiciones, asienta que principio es la "base, origen, razón fundamental sobre la cual se procede discurriendo en cualquier materia" y en su acepción al Derecho es la "norma no legal supletoria de ella y constituida por la doctrina o aforismos que gozan de general aceptación de jurisconsultos y tribunales";[633] es interesante ésta última idea, ya que aporta elementos interesantes; de entrada no es una norma legal, sin embargo, es supletoria de ella, por lo que habrá de tener aplicación en aquellos casos no previstos por la norma jurídica, componiéndose de aforismos vertidos por la doctrina que, además, goza de aceptación constante por los juristas y tribunales, por lo que reviste gran importancia.

Otro autor, Diep Diep, refiere tal concepto como "el cimiento de alguna cosa, el origen de algo, la base de sustentación de un argumento, la composición de un elemento, la máxima que rige una disciplina, etc." y en lo que se refiere al ámbito jurídico, manifiesta que los principios "sustentan o fundamentan en orden esencial de un sistema de derecho",[634] dicho de otra forma, son la

estructura y la columna vertebral de todo el sistema, que sirven para sustentar un argumento y rigen una disciplina, como en el presente caso la jurídica.

Por su parte, Ferragut añade, citando a Da Silva, que la palabra "principio" es equívoca porque aparece en sentidos diversos; habla, por ejemplo, de una "norma de principio" que es "la norma que contiene el inicio o esquema de un órgano, entidad o programa, como son las normas del principio institutivo y las del principio pragmático"; sin embargo, es más acertada el concepto que brinda Bandeira de Mello: "principio es el mandamiento nuclear de un sistema jurídico".[635]

Aseff indica que existe dificultad para determinar la definición y utilidad de los principios generales de derecho; inicia citando a Viehweg quien manifiesta que no debe asignárseles una función descriptiva en virtud de que son un elemento comunicativo auxiliar de la argumentación, cuya utilidad reside, precisamente, en su indeterminación, que por tal otorga un "plus" de capacidad creativa para aquellos que los utilizan para alcanzar una solución a un problema específico.

Continúa indicando la misma autora que una de las principales funciones de dichos principios es la de servir a la discusión y resolución de las cuestiones sometidas a la decisión de los magistrados, toda vez que suponen un repertorio de conceptos más o menos aceptados por la teoría general del Derecho, sea general o de sus ramas particulares; funcionan como orientadores e hilos conductores del pensamiento, en otras palabras, serán relevantes no sólo para solucionar un problema sino también para entenderlo. Su valor operativo reside en que constituyen ayudas concretas para el razonamiento, son fórmulas de búsqueda, instrucciones para la invención, para el hallazgo de puntos resolutivos del problema, o bien, vías para la persuasión.

Como ejemplo de ellos, refiere que existen algunos principios de carácter general, como los relacionados con la buena fe, la equidad, el cumplimiento de lo pactado o la protección de la confianza y otros particulares, como sucede en el Derecho Laboral con el principio protectorio o el de la irrenunciabilidad de los derechos; asimismo, son dinámicos y flexibles, porque por su carácter general pueden ser adaptados a diversas situaciones

históricas, por lo que son de vital y necesaria ayuda para el intérprete "en tanto constituyen muchas veces, en ausencia de normas específicas, fuentes supletorias del derecho, cumplen una función de integración del sistema normativo y orientan la labor del intérprete".

Con respecto a su uso, Aseff enuncia los siguientes: como argumentos materiales, relacionando los objetos y sus cualidades, para hacer frente a los argumentos formales que se presentan con carácter deductivo en determinado sistema jurídico; como argumentos ligados al problema, al caso en examen; como argumentos *ad hoc*; como puntos de vista que apelan a una diferencia inmediata, con la pretensión de aparecer como evidentes para cualquier persona razonable; como la encarnación de consideraciones sociales, pragmáticas y de justicia; como argumentos que no pretenderían alcanzar la verdad sino la plausibilidad, por lo que permanecen en el campo de lo opinable y relativo; son argumentos que gozan de un consenso general en el medio o de gran capacidad para alcanzarlo, consenso que se pretende trasladar a las nuevas soluciones que con cuyo empleo se obtengan.

Asimismo, la citada autora manifiesta que los principios generales de derecho son fórmulas vacías que necesitan dotarse de contenido en el caso concreto, son argumentos retóricos cuya finalidad es persuasiva, no demostrativa, que indican los valores fundamentales que el Derecho protege y pone en práctica, ayudan a la argumentación y proporcionan orientación para solucionar casos concretos, sin que puedan etiquetarse de verdaderos o falsos, sino más bien de convenientes u oportunos, por ser argumentos estándar que sirven al intérprete para desarrollar los procedimientos conclusivos de la lógica jurídica (analogía, argumentos, etc.) y que mientras se mantengan incólumes, permiten mantener continuidad en la aplicación de las normas sin importar sus modificaciones, por lo que constituyen una valiosa herramienta a la mano del intérprete; pero deben ser convincentes, razonables que conjuguen armónicamente lo desmedido, lo deficitario y lo suficiente, que impongan la convicción.[636]

De Pina Vara y De Pina los definen como los criterios o ideas fundamentales de un determinado sistema jurídico, presentándose en forma concreta del aforismo, cuya eficacia se traduce en ser norma supletoria de la ley, pero depende de que el legislador lo reconozca expresamente; son reconocidos

como fuentes formales supletorias del Derecho en diferentes países, entre ellos México, por lo que por tal motivo, ocupan en orden a su jerarquía un lugar preeminente, después de la ley, por lo que más que fuente directa, algunos legisladores los consideran imprescindibles.

Los citados autores expresan que la función que dichos principios cumplen en el Derecho es de manera triple: primero, servir como normas supletorias de las leyes, segundo, auxiliar al intérprete en la búsqueda del verdadero sentido y significación de las normas jurídicas y en tercero, constituir la base o fundamentación del Derecho; en su opinión, son la materia de la que el legislador se vale para crear las leyes, reflejados en el cúmulo de ideas y creencias que forman el pensamiento jurídico de un pueblo, en un momento determinado de su historia, por lo que no hay derecho sin principios; constituyen las "direcciones o líneas matrices según las cuales se desarrollan las instituciones jurídicas".[637]

Al respecto, Adame Goddard, en el Diccionario Jurídico Mexicano, cita a Preciado Hernández, que visualiza a los principios en comento como los "más generales de ética social, derecho natural o axiología jurídica", que se fundan en la naturaleza libre y racional del ser humano, constituyendo el fundamento de todo sistema jurídico posible o actual. Por su parte, agrega que el fundamento de dichos principios es la misma naturaleza humana, social, racional y libre, toda vez que expresan el comportamiento que conviene al hombre seguir en orden a su perfeccionamiento como ser humano, citando como ejemplo el principio de "dar a cada quien lo suyo", que indica el comportamiento que todo hombre debe tener hacia otros a fin de mantener la convivencia social; opina que dichos principios son parte del Derecho Positivo, pero no pueden imponer ninguna obligación que no se sancione en ningún ordenamiento positivo.

El mismo autor su menciona que no es posible enumerar exhaustivamente dichos principios, ya que su conocimiento se perfecciona poco a poco a través de la experiencia, por lo que su número y contenido han ido variando; como ejemplo refiere a la equidad (la prudente aplicación de la ley al caso concreto); la buena fe o la lealtad a la palabra empeñada; la obligación de cumplir los convenios; el derecho a legítima defensa, entre otros.[638]

Carrasco Iriarte recalca la naturaleza constante, universal y permanente de dichos principios, enfatizando su carácter de herramienta auxiliar para el intérprete de las normas tributarias, en cuanto le ayuden a desentrañar su contenido y alcance; agrega que no deben verse como "simples expresiones románticas, sino como asertos de la prudencia, dictados por la razón y la justicia respecto de los cuales se deben estructurar las sanas políticas fiscales".[639]

Ponce Gómez y Ponce Castillo enfatizan que los multicitados principios son fuente de Derecho y no aparecen consignados de manera expresa en algún código o ley, toda vez que se obtienen por inducción; representan verdades jurídicas, notorias, indiscutibles y de carácter general, elaboradas por la ciencia jurídica, que sirven para que el juez dé solución a un caso concreto, pero para ello, no debe existir disposición legal aplicable y no debe existir contradicción con las leyes cuya omisión trata de cubrirse.[640]

Yanome Yesaki establece que los principios de referencia son elementos de interpretación e integración de las normas jurídicas; cita a Vigo para ubicar el origen histórico de los principios generales de derecho, que se atribuye al terciario franciscano Ramón Lull o Raimundo Lulio, el haber utilizado por primera vez dicha expresión, en sus obras *Ars Magna* y *Ars Generalis Última*, en las que pretendió establecerlos como parte integrante de la ciencia jurídica; en similares términos, refiere a Coviello, quien los define como "los presupuestos lógicos necesarios de las distintas normas legislativas, de las cuales en fuerza de la abstracción deben exclusivamente deducirse", y adiciona la idea de Salvalt, citado por Vigo, para quien son "las reglas fundamentales que inspiran la legislación de un país y le sirven de base".[641]

Estas últimas definiciones también corroboran el carácter de rectores de los citados principios, ya que deben inspirar a los legisladores al momento de la elaboración de las normas, así como su carácter implícito en las mismas, por razón de no encontrarse expresamente en los textos legales.

Es importante examinar el concepto que de los mismos ha vertido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para lo cual se transcribe la siguiente tesis aislada (el énfasis es propio):

Registro No. 357113

Localización:
Quinta Época
Instancia: Tercera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
LV
Página: 2642
Tesis Aislada
Materia(s): Común

PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHO.

El artículo 14 de **la Constitución Federal** elevó, a la categoría de garantía individual el mandato contenido en los artículos 20 del Código Civil de 1884, y 1324 del Código de Comercio, en el sentido de cuando no haya ley en que fundarse para decidir una controversia, la resolución de ésta debe fundarse en los "principios generales del derecho", y la constitución limita la aplicación de estos "principios", como garantía individual, a las sentencias definitivas, en tanto que la legislación común, así como las de diversos Estados de la República, y el artículo 19 del Código Civil, actualmente en vigor en el Distrito Federal, **autoriza que se recurra a los "principios generales del derecho" como fuente supletoria de la ley**, para resolver toda clase de controversias judiciales del orden civil. Universalmente se conviene en la absoluta necesidad que hay de resolver las contiendas judiciales sin aplazamiento alguno, aunque el legislador no haya previsto todos los casos posibles de controversia; pues lo contrario, es decir, dejar sin solución esas contiendas judiciales, por falta de ley aplicable, sería desquiciador y monstruoso para el orden social, que no puede existir sin tener como base la justicia garantizada por el Estado, y por ello es que la Constitución Federal, en su artículo 17, establece como garantía individual, la de que los tribunales estén expeditos para administrar justicia, en los plazos y términos que fija la ley, y los códigos procesales civiles, en consecuencia con este mandato constitucional, preceptúan que los jueces y tribunales no podrán, bajo ningún pretexto, aplazar, dilatar ni negar la resolución de las cuestiones que hayan sido discutidas en el pleito; pero **las legislaciones de todos los países, al invocar los "principios generales del derecho", como fuente supletoria de la ley, no señalan cuáles sean dichos principios, qué características deben tener para ser considerados como tales, ni qué criterio debe seguirse en la fijación de los mismos; por lo que el problema de determinar lo que debe entenderse por "principios generales del derecho", siempre ha presentado serios escollos y dificultades, puesto que se trata de una expresión de sentido vago e impreciso, que ha dado motivo para que los autores de derecho civil hayan dedicado conjuntamente su atención al estudio del problema, tratando de definir o apreciar lo que debe constituir la esencia o índole de tales principios. Los tratadistas más destacados del derecho civil, en su mayoría, admiten que los "principios generales del derecho" deben ser verdades jurídicas notorias, indiscutibles, de carácter general, como su mismo nombre lo indica, elaboradas o seleccionadas por la ciencia del derecho, mediante procedimientos**

filosófico jurídicos de generalización, de tal manera que el Juez pueda dar la solución que el mismo legislador hubiere pronunciado si hubiere estado presente, o habría establecido, si hubiere previsto el caso; siendo condición también de los aludidos "principios", que no desarmonicen o estén en contradicción con el conjunto de normas legales cuyas lagunas u omisiones han de llenarse aplicando aquéllos; de lo que se concluye que no pueden constituir "principios generales del derecho", las opiniones de los autores, en ellas mismas consideradas, por no tener el carácter de generalidad que exige la ley y porque muchas veces esos autores tratan de interpretar legislaciones extranjeras, que no contienen las mismas normas que la nuestra.

Amparo civil directo 6187/34. Meza de Díaz Catalina y coag. 15 de marzo de 1938. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.[642]

De la anterior transcripción, se destaca que el Máximo Tribunal reafirma lo expresado por los autores consultados, puntualizando que los principios generales de derecho:

- Son autorizados por la Constitución como fuente supletoria de la Ley.
- No se señalan en ninguna ley ni se precisan los criterios a considerar para determinarlos, por lo que puede caerse en la vaguedad e imprecisión.
- Se valoran las opiniones manifestadas por la doctrina, por lo que se considera que los principios en comento son verdades jurídicas notorias, indiscutibles y generales, producto de procedimientos filosóficos y jurídicos.
- Ayudan al juez a dar solución a casos no previstos por el legislador.
- No deben desarmonizar o contradecir a las leyes que contienen las lagunas que tratan de llenar, ni tampoco se constituyen con las opiniones de los autores integrantes de la doctrina, en virtud de que muchos de ellos tratan de interpretar leyes extranjeras.

Todos los autores citados e inclusive la Suprema Corte coinciden en el carácter supletorio de los principios generales de Derecho; es decir, su aplicación será procedente solo en el caso en que no haya disposición legal expresa aplicable al caso concreto, por lo que, pudiera estarse en una labor de integración de la Ley. Para efectos de precisar la función que los principios en mención desempeñan en el orden jurídico mexicano, el mismo tribunal se

ha pronunciado en los términos que a continuación se citan (el énfasis es propio):

> **Registro No**. 228881
>
> **Localización**:
> Octava Época
> Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación
> III, Segunda Parte-2, Enero a Junio de 1989
> Página: 573
> Tesis Aislada
>
> Materia(s): Administrativa, Común
>
> PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO. SU FUNCIÓN EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO.
>
> Tradicionalmente se ha considerado en el Sistema Jurídico Mexicano que los jueces para la decisión de los asuntos sometidos a su conocimiento están sujetos a la observancia no sólo del derecho positivo-legal, sino también de los dogmas generales que conforman y dan coherencia a todo el ordenamiento jurídico, que se conocen como **principios generales** del **derecho** según la expresión recogida por el constituyente en el artículo 14 de la Carta Fundamental.- **La operancia** de **estos** principios **en toda su extensión -para algunos como fuente de la cual abreva todas las prescripciones legales, para otros como su orientación a fin- no se ha entendido restringida a los asuntos de orden civil tal y como podría desprenderse de una interpretación estricta del artículo constitucional invocado, sino que aun sin positivización para otros órdenes de negocios, es frecuentemente admitida en la medida en que se les estima como la formulación más general de los valores ínsitos en la concepción actual del** derecho.- **Su función desde luego no se agota en la tarea de integración de los vacíos legales; alcanza sobre todo a la labor de interpretación de la ley y aplicación del derecho**, de allí que los tribunales estén facultados y, en muchos casos, obligados a dictar sus determinaciones teniendo presente, además de la expresión de la ley siempre limitada por su propia generalidad y abstracción, los postulados de los principios generales del derecho, pues **éstos son la manifestación auténtica, prístina, de las aspiraciones de la justicia de una comunidad**.
>
> TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
>
> Queja 93/89. Federico López Pacheco. 27 de abril de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.[643]

Resulta interesante la postura del Tercer Tribunal Colegiado en materia

administrativa del primer circuito; en primer lugar, vuelve a coincidir con la doctrina en considerarlos como elemento clave en la formulación de las leyes, así como en su carácter de orientador para encontrar la solución a un caso específico; al igual que la doctrina, los considera como auxiliares en la interpretación de las leyes; y también alude a la fase de integración, lo cual recalca su carácter de supletorio, debiéndose aplicar solo en casos de inexistencia de norma legal; finalmente, existe concordancia en que representan los valores y aspiraciones de la justicia en la comunidad.

Una vez consultadas las opiniones de algunos autores representativos de la doctrina jurídica, así como del Tercer Tribunal Colegiado antes mencionado, es necesario examinar brevemente las disposiciones contenidas en la legislación mexicana que hacen referencia a dichos principios.

Partiendo de la ley fundamental, es decir, de la Constitución Política, el respectivo artículo 14 hace mención de los principios generales de Derecho (el énfasis es propio):

> **Artículo 14**. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.
>
> **En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho**.

En dicho numeral se autoriza a los jueces a fundar sus sentencias en los principios generales de Derecho, pero ello será únicamente cuando no exista un ordenamiento legal sobre el cual apoyarse; asimismo, también la legislación laboral reconoce como fuente de dicha rama jurídica.

6.4.2 Máximas y aforismos jurídicos

Las máximas y aforismos jurídicos constituyen el resultado de la experiencia jurídica, de la evolución que ha experimentado la ciencia jurídica; son criterios que se forman con base en las experiencias y a las resoluciones de casos, y de acuerdo con algunos de los autores consultados en el apartado precedente, son parte de los principios generales de Derecho, en cuanto a son criterios no establecidos expresamente en las leyes.

Para tener congruencia y uniformidad con todos los análisis conceptuales que se han venido elaborando, se parte de las raíces etimológicas para establecer el concepto general y luego entrar a la ciencia jurídica; en dicho orden de ideas, Gómez de Silva manifiesta que el vocablo "máxima" proviene del latín medieval máxima "proposición", "máxima fundamental básica", femenino de *maximus* "máximo", definiéndola como "formulación breve de una regla de conducta o de un principio fundamental".[644]

La Real Academia Española establece varias acepciones al concepto en estudio: la primera se refiere a "regla, principio o proposición generalmente admitida por quienes profesan una facultad o ciencia"; otra la concibe como "sentencia, apotegma o doctrina buena para dirigir las acciones morales" y finalmente, una más que la visualiza como "idea, norma o designio a que se ajusta la manera de obrar.[645]

Del análisis etimológico y conceptual se deriva que la máxima es una regla o norma de conducta, una sentencia, principio o doctrina que norma o ajusta la manera de conducirse u obrar, aceptada por aquellos ejercen una ciencia, que puede ser la jurídica.

Entrando a la doctrina jurídica, De Pina Vara y De Pina hablan de las "máximas de experiencia", las cuales tienen aplicación en el Derecho, definiéndolas como se transcribe en seguida:

Conocimientos derivados de relaciones de la vida que sirven para determinar qué es lo que

> como normal y típico habrá de ser considerado como norma integrando el supuesto normativo formulado por el legislador. Constituyen...un elemento intermedio entre el hecho y el derecho. no tienen la naturaleza de regla jurídica, porque su aceptación no responde a un imperativo legal, sino a la libre voluntad del sujeto, y su incumplimiento carece de sanción que corresponde al de las disposiciones legales. tienen un indudable valor normativo, pero no pueden ser calificadas como normas jurídicas. se conocen también con las denominaciones de conceptos válvulas, estándares jurídicos y directivas.[646]

Conjuntando las opiniones hasta ahora consultadas, las máximas son sentencias, criterios y principios que actúan, en la ciencia jurídica, de manera similar a los principios generales de Derecho, ya que no son normas jurídicas pero constituyen un elemento intermedio entre el hecho y el derecho, son auxiliares en la integración, de valor normativo, estándares jurídicos, que se derivan de la experiencia y evolución de la ciencia jurídica.

Los aforismos son parecidos a las máximas porque también expresan criterios doctrinales aplicados a determinadas ciencias, incluida la jurídica. Gómez de Silva apunta que proviene del griego *aphorismós* "deslinde, definición", de *aphorízein* "separar marcando límites, definir", y define al aforismo como el "adagio, máxima, expresión breve de una verdad u opinión";[647] por su parte, la RAE se refiere al concepto en estudio como una "sentencia breve y doctrinal que se propone como regla en alguna ciencia o arte"[648]

Otro autor, Berbeglia, habla de las expresiones aforísticas, que en su opinión tienen un poder "casi mágico", con pretensión preformativa de certeza, correspondiente a la palabra expresada hace milenios; cita una serie de características gnoseológicas que revisten las expresiones aforísticas:

- No dan lugar a la duda, transmiten seguridad porque indican un discurso directo sin ambigüedades; expresan un conocimiento indubitable que descansa tanto en su fondo tradicional como en su estructura lingüística, por ser una narración sencilla y monolítica.
- Promueven acciones y conductas de alcance socio histórico, como las arengas religiosas, políticas y militares, que constituyen discursos del poder, y que acuden a los dichos, refranes y parábolas para convencer a sus destinatarios.
- Son ejemplificadoras, porque establecen de manera clara y terminante,

una posición moral, racial, sexual, etc., en el medio donde imperan, no ocasionando ningún tipo de duda al respecto.

- Abren a la reflexión, porque se encuentran dirigidas al entendimiento, pero es una especie de reflexión "circular" porque no permiten a su creador moverse más allá del ámbito que supone la ejemplaridad del dicho; no conducen a una discusión dialéctica porque absolutizan la relación entre el medio y la noción de ese medio que se desprende a partir de su emisión.

- No predisponen al espíritu crítico, porque producen una reflexión de un pensamiento temeroso de una realidad que sobrepase lo afirmado por el aforismo.

- Es una expresión de contenido ideológico, en cuanto sea escueto y preciso, capaz de circunscribir una realidad o moldearla de acuerdo a sus consignas; predispone en el ánimo de aquellos que lo aceptan una visión "estereotipo" de las cosas.

- Dan lugar a un pensamiento por simpatía, que por ser reflexivo es necesariamente fragmentario; además, no necesitan demostración, su verdad reposa sobre su sola enunciación, son esencialmente dogmáticos y principistas.

El mismo autor manifiesta que la expresión aforística encuentra su límite en sí misma y ha sido creada y modelada, principalmente, por el tiempo y gracias a ella, la humanidad se sometió a una serie de normas de conducta que ayudaron a sus integrantes a llevar una vida cotidiana más soportable.[649]

Existe una gran cantidad de máximas y aforismos producto de la ciencia jurídica, de hecho, resultaría imposible para los límites del presente trabajo hacer una enunciación de todos, solamente Cabanellas de Torres apunta alrededor de 9,000 diferentes, partiendo desde el Derecho Romano; a manera de ejemplos, se enuncian algunos de ellos que se consideran más importantes:

"A consecuencia de parte, relevación de prueba".

"A lo no previsto en la legislación voluntaria son aplicables la regla de la contenciosa".

“Al comprador lo favorecen los derechos del vendedor”.

“Al que se le concede una cosa, se le otorgan los medios necesarios para realizarla”.

“Buena fe es la creencia de tener derecho o estar con derecho”.

“Cada uno es responsable de sus actos y de las consecuencias de ellos”.

“Carece de valor la prueba de lo absurdo, de lo inverosímil y de lo imposible”.

“Contra ley nueva no pueden citarse costumbres”.

“Crédito y deuda son correlativos”.

“Cuando el incumplimiento del contrato causa daño, nace la acción de resarcimiento”.

“Cuando una parte no cumple, procede la rescisión”.

“Deben cumplirse las obligaciones en la forma contraída”.

“Donde la ley no distingue, no debe distinguirse”.

“El contrato es ley para las partes y sus derechohabientes”.

“El culpable de dolo no puede pretender un beneficio fundado en la equidad”.

“El cumplimiento de la ley es inexcusable”.

“El derecho a la vida es irrenunciable”.

“El derecho de cada uno merece el respeto de los demás”.

“El derecho de conservación es atributo esencial del de propiedad”.

“El derecho derogado y el extranjero no se deben alegar ni aplicar”.

“El derecho natural debe guardarse en cuanto no prevean las leyes”.

“El derecho regulado por la legislación derogada se ejercita por la vigente”.

“El documento privado reconocido equivale a escritura pública”.

“El dolo jamás debe reportar utilidad”.

“El que quiere el fin quiere los medios”.

“El que realiza un acto se presume que tiene la intención de realizarlo”.

“El interés es la medida del derecho”.

“El interés individual cede al general”.

“El juez es mandatario de la ley”.

“El juez suple el defecto de las partes en materia de derecho, pero no en los hechos”.

“El orden público es suprema ley”.

“El que causa un daño está obligado a indemnizarlo”.

“El que no hace lo que debe, hace lo que no debe”.

“El respeto recíproco de los derechos de cada uno es el fundamento y el orden de la sociedad”.

“En la duda, lo verosímil y racional”.

“En las donaciones, la voluntad del donante es ley”.

“En las leyes prohibitivas, prohibido lo menos se entiende prohibido lo más”.

“En las leyes sobre solemnidades no cabe interpretación por analogía”.

“En los contratos, más que a las palabras, hay que atender a la intención”.

“Es accesorio lo que sirve de adorno o complemento”.

“Es culpa inmiscuirse en cosa que no incumbe”.

“Es inadmisible toda interpretación o inteligencia que conduzca al absurdo”.

“Es lo mismo pacto que contrato”.

“Es principal lo que puede subsistir por sí, y accesorio lo contrario”.

“La duda se interpreta en el sentido propio del contrato”.

“La extinción de un derecho requiere su previa existencia”.

“La interpretación auténtica tiene el valor de la ley”.

“La jurisprudencia de los tribunales es norma de juzgar”.

“La ley es el contrato de todos”.

“La ley especial sólo se deroga por otra especial de igual materia”.

“La mentira implica mala fe”.

“La oferta por sí, no obliga”.

“La práctica es regla”.

“La propiedad no se pierde por el no uso”.

“La prueba impertinente es inútil”.

“La regla es el juicio ordinario”.

“La sentencia sólo obliga a las partes”.

“La simulación y el fraude no se presumen”.

“La voluntad de los contratantes es la ley primera”.

“Las formas son la garantía del derecho”.

“Las leyes ayudan a los engañados contra los que engañan”.

“Las leyes nuevas respetan los derechos adquiridos”.

“Las mismas causas producen los mismos efectos”.

“Las obligaciones no se presumen y hay que demostrarlas”.

“Las omisiones de las leyes se suplen por la doctrina y las costumbres”.

“Lo abusivo no prescribe”.

“Lo normal no necesita prueba”.

“Lo que no está prohibido está permitido”.

“Lo que prescribe son las acciones”.

“Los casos semejantes se entienden comprendidos en el precepto legislado”.

“Los contratos sólo obligan a las partes”.

“Los hechos negados no necesitan prueba”.

“Los tratados son leyes entre los pueblos”.

“Nadie puede dar lo que no tiene”.

“Nadie responde de actos ajenos”.

“No cabe analogía entre leyes de distinta materia”.

“No cabe impugnar aquello que se aceptó sin protesta, o que expresa o tácitamente se consintió”.

“No es lo mismo voluntad que intención”.

“No puede interpretarse el contrato de modo que todo el provecho sea para una parte y el perjuicio para la otra”.

“Pactos rompen leyes”.

“Para que tenga eficacia el derecho hay que ejercitarlo, y en forma”.

“Probada la excepción, procede la absolución”.

“Quien no entabla recurso consiente lo proveído”.

“Quien puede lo más, puede lo menos”.

“Saber las leyes no es conocer sus palabras, sino su fuerza y poder”.

“Se entiende que no se quiso lo que no expresa un documento”.

“Se presume la validez y la eficacia, salvo razón o prueba en contrario”.

“Se supone que nadie desea su propio daño”.

“Sin lo principal no puede existir lo accesorio”.

“Sin voluntad no hay contrato”.

“Todo contrato se debe cumplir de buena fe”.

“Todo derecho consiste en adquirir o conservar”.

“Todo pago presupone una deuda”.

“Vivir honestamente, no dañar a nadie y dar a cada uno lo suyo”.[650]

Es limitado el número de autores que tratan sobre ambos conceptos que, de acuerdo con lo expuesto hasta ahora, pueden ser considerados sinónimos, ambos son criterios, adagios, sentencias breves, que se toman por ciertos para los que profesan determinada ciencia, recalcando que no están contenidos en ninguna ley, por lo que no adquieren la categoría de normas jurídicas, pero, como los principios generales de Derecho, deben encontrarse implícitos en las leyes y deben servir de inspiración para los legisladores en el momento de construcción de las mismas.

No obstante, como ha quedado precisado, aunque están implícitamente inscritos en las leyes, constituyen valiosas herramientas para el análisis e interpretación de las leyes, por ser normas de conducta, pautas, criterios que son aceptados por los tratadistas de la ciencia jurídica, reconocidos, inclusive, por la normativa constitucional mexicana.

6.5 Principios jurídicos de las contribuciones

Los principios jurídicos de las contribuciones son las pautas que de manera irrestricta deben observar los legisladores al momento de crear las normas jurídicas; también se distinguen por ser derechos fundamentales de los gobernados que se relacionan con las garantías constitucionales. El número de ellos varía de acuerdo a los autores y tratadistas, por lo que el presente estudio se aboca a tratar aquellos incluidos en la Constitución y que se relacionan directamente con la materia tributaria.

Porras y López define a los principios jurídicos como "máximas o verdades universales de derecho que han servido para orientar a las leyes positivas";[651] al ser "universales" se deriva que dichos principios son aceptados rectores de la mayoría de los sistemas jurídicos vigentes.

Para Flores Zavala los principios jurídicos de los impuestos "son los que se encuentran establecidos en la legislación positiva de un país", e incluso los clasifica en constitucionales y ordinarios; los constitucionales, como su nombre lo indica, están establecidos en la Constitución y los ordinarios son los establecidos en las leyes ordinarias referidas a la actividad tributaria del Estado;[652] son los principios constitucionales los que interesan, por lo que los ordinarios solo se enuncian sin mayor análisis.

Los principios ordinarios son los contenidos en las leyes tributarias particulares y rigen fundamentalmente los elementos esenciales de los impuestos, como: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, forma de recaudación, sanciones, etc., que se integran con las normas constitucionales tributarias.

El mismo autor, a su vez, divide los principios constitucionales en tres grupos:

- Principios derivados de los preceptos constitucionales que garantizan determinados derechos fundamentales del individuo, que no pueden ser violados o coartados por la actividad tributaria del Estado; entre los que se encuentran los artículos: 5 (libre ejercicio del trabajo o profesión y

derecho a la percepción del salario); 8 (derecho de petición), otras libertades (asociación, expresión, etc.); 13 (derecho a no ser juzgado por leyes privativas; 14 (irretroactividad de la ley y garantía de audiencia, legalidad en sentido general); 16 (requisitos de los actos de autoridad, fundamentación y motivación); 17 (no ser privado de la libertad por deudas de carácter civil); 21 (limitaciones a la imposición de multas) y 22 (prohibición de las multas excesivas).

- Principios derivados de la organización política de los Estados Unidos Mexicanos, que incluye los considerados por la doctrina como los principios jurídicos fundamentales en materia tributaria,[653] contenidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional (principio de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino al gasto público).

- Principios de política económica que por haberse considerado fundamentales fueron establecidos en la ley fundamental, que se refieren principalmente a las facultades de los poderes para establecer contribuciones, sus competencias, etcétera.[654]

6.5.1 Principio de legalidad

El principio de legalidad nace para la materia tributaria inspirado en el aforismo jurídico de “nulo impuesto sin ley”, lo que quiere decir que irrestrictamente, todo impuesto que se pretenda pague el contribuyente debe estar contenido en una ley, y no solo eso, sino contener también en sus disposiciones, de forma clara, todos los elementos esenciales de dicho impuesto, a saber, el objeto, sujetos, base, tasa, tarifa o cuota, forma y periodos de pago, exenciones, excepciones, entre otras.

Para Flores Zavala, la legalidad se circunscribe tanto del punto de vista material como del formal, por medio de disposiciones que reúnan el carácter de leyes, es decir, que sean disposiciones generales, abstractas, impersonales, obligatorias y emanadas del Poder Legislativo; lo anterior no solo infunde certeza al particular, en virtud de que en todo momento conoce la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, sino que reduce el papel de la autoridad al de simple aplicador de la ley, evitando la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad de las cargas tributarias y la creación de impuestos sin apoyo legal,[655] ya que de no ser así, se infringirían graves daños a los derechos subjetivos y patrimoniales de los individuos.

Navarrine y Asorey indican que el núcleo del fundamento del principio de legalidad radica en la necesaria protección del patrimonio de los ciudadanos, ya que la imposición de tributos conlleva una exacción económica, lo que hace necesario establecer claras garantías jurídicas para que la transferencia de riqueza del particular al Estado tenga lugar por medio de la ley.[656]

De la Garza se pronuncia en términos similares, explicando que el principio de legalidad “significa que la ley que establece el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, esto es, los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación”; todo ello encaminado a que no se dé lugar al arbitrio o discrecionalidad de la autoridad.[657]

Para Diep Diep el principio de legalidad en materia tributaria comprende cuatro puntos cardinales: *la sujeción a las leyes de la materia, el debido soporte legal de toda clase de exacción, la fórmula interpretativa de los textos legales y la consecuencia de incumplir con todo ello.*

En su opinión, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 1 y 2 corroboran el soporte legal para todos los conceptos de la recaudación, ya que definen el destino al gasto público y las especies de las partidas contributivas a cubrir por los gobernados; el numeral 5 referente a los medios interpretativos de las leyes de la materia en sus diversos elementos y el 238 contempla la sanción anulatoria producto de la inobservancia de la ley.[658]

Por último, el Máximo Tribunal de la Nación ha efectuado en la tesis 168 el siguiente pronunciamiento en relación al principio de legalidad que rige en materia de impuestos, que resume las ideas anteriores vertidas por la doctrina (el énfasis es propio):

> IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. **El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV** que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y **está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte**, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, **se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales**

que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S.A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Ángeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

Séptima Época, Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 168, página 169.[659]

La anterior ejecutoria no deja dudas en lo que el principio de legalidad representa para el Derecho en general y el tributario en particular, sintetizando, todos los impuestos, contribuciones, derechos, etc., que el Estado pretenda cobrar a los particulares, así como sus elementos esenciales, deben estar contenidos en leyes, emanadas del Poder Legislativo en los términos previstos en la propia Constitución.

La legalidad es absoluta, sin embargo, como acertadamente distingue Pérez Becerril, tiene dos excepciones constitucionales: la suspensión por el Presidente de la República de las garantías individuales en casos de invasión o perturbación grave de la paz pública (artículo 29) y cuando el Congreso de la Unión faculta al Ejecutivo a aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de importación, entre otras.[660]

6.5.2 Principio de proporcionalidad

El principio de proporcionalidad establece que cada individuo contribuya a los gastos públicos de acuerdo con sus posibilidades de hacerlo, es decir, de acuerdo con su capacidad económica o a los que los tratadistas denominan "capacidad contributiva".

Etimológicamente la palabra "proporcionalidad" proviene, de acuerdo con Moreno Padilla, citado por Pérez Becerril, de los vocablos latinos *proportio, proportionis*, que a su vez se descompone en el sustantivo *portio*, que proviene del propio latín de las palabras *pars*, *partis* que significan porción, parte, pedazo y de la preposición "pro" que significa delante de, ante, a la vista, y que denota en ocasiones posición, inclinación, hacia y dirección.[661]

Al aplicar tal significado general a la materia tributaria, puede suscribirse que cada quien debe contribuir en una porción a los gastos públicos, a través de la unidad de medida de esa "porción" que es la capacidad contributiva.

La proporcionalidad, de acuerdo con Diep Diep, "no significa compasión, sino carga compartida, fórmula para coparticiparla colectivamente, medio de aportar en común y meta de convivencia y solidaridad real ante el problema económico de sostener el aparato estatal".[662]

Para Porras y López, la proporcionalidad se explica mejor en la teoría de Adam Smith, quien sostiene que los súbditos del Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus propias facultades, concluyendo a referirse a que dicha proporción debe corresponder al ingreso de que disfrutan bajo la protección del Estado.[663]

Flores Zavala relaciona la proporcionalidad con la capacidad contributiva, agregando que si bien todos los que tienen dicha capacidad deben pagar algún impuesto, ello debe significar el mínimo sacrificio posible, lo que también implica que el presupuesto de egresos sea congruente con tal

esfuerzo y que no tenga fines de atesorar.[664]

Para Martínez López, la contribución más justa que puede exigir el Estado es la que recae en la proporcionalidad, lo que implica en que la imposición recaiga en el excedente de recursos una vez satisfechas las necesidades, para que su pago no implique un sacrificio y se considere la situación económica de los contribuyentes.[665]

Por su parte, De la Garza concibe la proporcionalidad como expresión de la justicia tributaria, imperando en tal materia la justicia llamada distributiva, que tiene por objeto directo los bienes comunes que deben repartirse y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos.[666]

Por último, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado al respecto en incontables tesis y jurisprudencias, pero por la calidad de lo expresado se transcribe el número 275 del Pleno, en la parte que interesa (el énfasis es propio):

> PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. **La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos…**
>
> Séptima Época:
> Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera “La Central”, S.A. 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos.
>
> Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S.C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos.
>
> Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de catorce votos.

Amparo en revisión 3449/83. Fábrica de Loza “El Ánfora”, S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de quince votos.

Amparo en revisión 441/83. Cerillos y Fósforos “La Imperial”, S.A. 6 de noviembre de 1984. Mayoría de quince votos.

Séptima Época, Instancia Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 275, página 256.[667]

Lo anterior no solo da una idea clara de lo que es la proporcionalidad en materia tributaria, define incluso la manera en que las leyes fiscales especiales logran alcanzar el grado de proporcionalidad requerido, esto es, mediante el uso de tarifas progresivas, de manera que los contribuyentes de mayores ingresos paguen más que los de mediados y reducidos ingresos, lo que sucede, por ejemplo, en la Ley del Impuesto sobre la Renta en las tarifas de los artículos 113 y 177, referentes al pago provisional mensual y al impuesto anual, respectivamente.

Por lo que se refiere a la capacidad contributiva, Martínez López la refiere como “el excedente de recursos económicos demuestra la capacidad contributiva”;[668] sin embargo, es mucho más preciso e ilustrativo el concepto que muestra la Suprema Corte nacional en la tesis que a continuación se transcribe (el énfasis es propio):

CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva **capacidad contributiva**. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, **refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos**. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto”

Amparo en revisión 1113/95. Servitam de México, S.A. de C.V. 9 de noviembre de 1995. Unanimidad de diez votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio

Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Luz Cueto Martínez.

Amparo en revisión 2945/97. Inmobiliaria Hotelera El Presidente Chapultepec, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el proyecto Juan N. Silva Meza. Secretario: Tereso Ramos Hernández.

Amparo en revisión 2269/98. Arrendamientos Comerciales de la Frontera, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo

I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Guitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 69/98. Hotelera Inmobiliaria de Monclova, S.A. de C.V. 4 de febrero de 1999. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Andrés Pérez Lozano.

Amparo en revisión 2482/96. Inmobiliaria Bulevares, S.C. y coags. 9 de febrero de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: José Vicente Aguinaco Alemán, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Humberto Román Palacios. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Luis González.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número 109/99, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y nueve.[669]

6.5.3 Principio de equidad

El principio de equidad o igualdad en el derecho recoge el ideal de que "todos son iguales ante la ley", es decir, que todos los individuos que se encuentren en un mismo supuesto recibirán idéntico tratamiento ante la ley sin importar sus condiciones particulares como económicas, raza, credo, etc.; se trata de una igualdad o equidad jurídica, no refiriéndose en ningún momento a una igualdad o equidad económica, social, etc., ya que sería imposible alcanzarla partiendo de la premisa de que toda persona posee una individualidad que la hace diferente a las demás.

En materia tributaria, la equidad se refiere a que todos los individuos que se encuentren en el mismo supuesto normativo sean tratados de igual forma por la ley, en lo referente a los supuestos de causación, deducciones autorizadas, exenciones, excepciones y demás particularidades que puedan contener las disposiciones fiscales.

La equidad es definida etimológicamente por Pérez Becerril, para lo cual alude a Reyes Vera, quien indica que se deriva del latín *aequitas*, que significa moderación, templanza. Es la justicia natural, por oposición a la justicia legal; complementa con Recasens Siches, para quien son acepciones de la palabra equidad: a) Equivalente a justicia, b) Norma individualizada, justa, c) Criterio que debe inspirar al juez o funcionario administrativo, siendo no un procedimiento para corregir leyes imperfectas, sino la manera de interpretar todas las leyes.[670]

Partiendo de tal idea, es conveniente analizar brevemente lo expresado por la doctrina en relación con el principio en estudio; Porras y López se apoya en el jurista italiano N. Covello para manifestar que el oficio de la equidad es el de tomar en consideración las circunstancias especiales del caso concreto, no aplicando con rigidez las normas generales y que esta constituye la justicia en el caso determinado;[671] tal idea supone una amplitud de criterio, capacidad profesional y experiencia en el juez para saber cuándo aplicar con rigidez la norma y cuándo no hacerlo.

Por su parte, De la Garza opina que la equidad se expresa de diferente manera para los impuestos, derechos y contribuciones de mejora, por ejemplo, para los impuestos, la equidad se rompe cuando son exorbitantes y ruinosos, lo que se traduce en que diferentes impuestos graven una misma fuente de ingresos, una misma capacidad contributiva, etc., originado en el ejercicio inadecuado de las facultades del Poder Legislativo, entre otras causas.[672]

Para Flores Zavala, la equidad, junto con la proporcionalidad representan los máximos exponentes de la justicia (fiscal), por lo que es responsabilidad de los representantes del pueblo, competentes para legislar en materia tributaria, el establecer impuestos con sujeción a dichos principios.[673]

Pérez Becerril, refiriendo a Valdés Villarreal, habla de cuatro equidades: la primera se refiere a la distribución equitativa de los recursos económicos nacionales para aplicarlos al gasto público y a los propósitos directos de los particulares; la segunda se manifiesta en los sistemas tributarios, de modo que al formular los impuestos se afecten por igual a las personas respecto a sus bienes y según sus actividades; la tercera es referente a la aplicación pareja de la ley, de tal manera que no deje de aplicarse a quien corresponde ni se aplique ilegalmente a quien no está obligado; la cuarta se refiere a la debida aplicación de los recursos recaudados por impuestos a los gastos públicos en eficaces programas de Gobierno.[674]

Finalmente, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado el comentado principio en términos muy similares a los tratadistas, en las siguientes jurisprudencias (el énfasis es propio):

> PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL… **El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc.** , debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. **La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.**
>
> Séptima Época:

Amparo en revisión 5554/83. Compañía Cerillera “La Central”, S.A., 12 de junio de 1984. Mayoría de catorce votos.

Amparo en revisión 2502/83. Servicios Profesionales Tolteca, S.C. 25 de septiembre de 1984. Mayoría de dieciséis votos.

Amparo en revisión 3449/83. Fundidora de Aceros Tepeyac, S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de catorce votos.

Amparo en revisión 3449/83. Fábrica de Loza “El Ánfora”, S.A. 10 de octubre de 1984. Mayoría de quince votos.

Amparo en revisión 441/83. Cerillos y Fósforos “La Imperial”, S.A. 6 de noviembre de 1984. Mayoría de quince votos.

Séptima Época, Instancia Pleno, Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 275, página 256. [675]

***

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. **La** proporcionalidad y **equidad** que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo **consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.**

Octava Época:

Amparo en revisión 3098/89. Equipos y Sistemas para la Empresa, S.A. de C.V 13 de agosto de 1990. Cinco votos.

Amparo en revisión 2825/88. Sanko Industrial, S.A. de C.V. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 3813/89. María Rocío Blandina Villa Mendoza. 8 de octubre de 1990. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 1825/89. Rectificaciones Marina, S.A. de C.V. 23 de noviembre de 1990. Cinco votos.

Amparo en revisión 1539/90. María del Rosario Cachafeiro García. 13 de diciembre de 1990. Cinco votos[676]

6.5.4 Garantía de audiencia

La garantía de audiencia es consagrada en el artículo 14 constitucional, basándose en el antiguo aforismo jurídico de que “toda persona tiene el derecho a ser oído y vencido en juicio”, en otras palabras, a manifestar lo que a su derecho convenga y a tener la oportunidad de aportar pruebas que soporten lo dicho en un juicio justo, ante una imputación que le haga una autoridad.

La garantía de audiencia, conforme a los autores Fraga y Bassols, citados por Flores Zavala, debe respetarse en un procedimiento administrativo, para ello es necesario: primero, que el afectado tenga conocimiento del inicio del procedimiento, del contenido de la cuestión a debatirse y de las consecuencias que se producirán en caso de prosperar la acción intentada, a efectos de darle la oportunidad de presentar sus defensas; segundo, que se organice un sistema de comprobación, de modo que tanto quien sostenga una cosa y quien la niegue, comprueben su veracidad; tercero, una vez agotada la tramitación, los interesados reciban la oportunidad de presentar alegaciones y por último, que se concluya el procedimiento con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas y fije la forma de cumplirse.[677]

De la Garza manifiesta que en materia tributaria, la garantía de audiencia se cumple plenamente en aquellas leyes que: (a) suponen la colaboración del contribuyente y de la Autoridad en la determinación de impuestos producto de un procedimiento administrativo, (b) en el procedimiento oficioso y contencioso que establece el Código Fiscal de la Federación, y (c) en algunas leyes particulares que conceden recursos o instancias administrativas a los particulares contra resoluciones dictadas por las autoridades fiscales, no importando en qué momento del procedimiento se otorgue, siempre y cuando efectivamente se otorgue.[678]

Lo expresado por los tratadistas previamente citados es compartido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis I.7°.A.41 K, cuyo rubro es “AUDIENCIA. CÓMO SE INTEGRA ESTA GARANTÍA”, que en la parte

que interesa expresa (el énfasis es propio):

> …Así, con arreglo a tales imperativos, todo procedimiento o juicio ha de estar supeditado a que en su desarrollo se observen, ineludiblemente, distintas etapas que configuran la garantía formal de audiencia a favor de los gobernados, a saber, **que el afectado tenga conocimiento de la iniciación del procedimiento, así como de la cuestión que habrá de ser objeto de debate y de las consecuencias que se producirán con el resultado de dicho trámite; que se le otorgue la posibilidad de presentar sus defensas a través de la organización de un sistema de comprobación tal, que quien sostenga una cosa tenga oportunidad de demostrarla, y quien estime lo contrario, cuente a su vez con el derecho de acreditar sus excepciones; que cuando se agote dicha etapa probatoria se dé oportunidad de formular las alegaciones correspondientes y, finalmente, que el procedimiento iniciado concluya con una resolución que decida sobre las cuestiones debatidas, fijando con claridad el tiempo y forma de ser cumplidas**.
>
> SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
>
> Amparo directo 3077/2001. Comité Particular Ejecutivo Agrario del Nuevo Centro de Población “Miguel de la Madrid Hurtado”. 10 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Amelia Vega Carrillo.[679]

Para Diep Diep, la garantía de audiencia se materializa como el ejercicio del derecho de petición (art. 8 constitucional), que obliga a la respuesta de la autoridad no admitiendo la excusa de su silencio, tipificable como negativa ficta[680] e inadmisible al no estar contemplada por la Constitución Política mexicana. La presente garantía deriva del compromiso social que tienen los gobernantes como mandatarios en relación al pueblo -su mandante- y es una obligación del propio Gobierno para que no se llegue a la tiranía del gobernar sin escuchar, como comúnmente se dice: “ni los veo ni los oigo”.[681]

Así pues, la garantía de audiencia constituye un derecho fundamental para todos los gobernados que, particularmente, en materia tributaria reviste gran importancia, toda vez que se le debe otorgar al contribuyente la oportunidad de defenderse y presentar todas las pruebas -además de darle su debido estudio y valoración- que sean idóneas para acreditar sus excepciones en los procedimientos administrativos, generalmente en marco del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como por ejemplo en la determinación de créditos fiscales producto de visitas domiciliarias y demás procedimientos de fiscalización.

6.5.5 Principio de seguridad jurídica

La seguridad jurídica en materia tributaria y en todas las ramas del Derecho, tiene relación con la certidumbre jurídica para el contribuyente o persona de que los actos y las actuaciones de las autoridades cumplen con los requisitos o elementos mínimos establecidos en las leyes, con todas sus formalidades, entre las que se destacan, que provienen de la autoridad competente, que están debidamente fundados y motivados, notificados, etc., para que causen efectos previstos en la esfera jurídica de los destinatarios, de conformidad con lo establecido en los artículos 16 constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación, con la consecuencia de nulidad del acto, sea relativa o absoluta.

La seguridad jurídica es uno de los fines más importantes de las leyes y de todo Gobierno; en opinión de Diep Diep, ésta busca mantener la preeminencia de la Ley por sobre los abusos del poder, además busca la reparación del daño para evitar la ruptura misma del orden social, la falta de respeto a la ley y por lo tanto, la ingobernabilidad.[682]

Primeramente, para definir la garantía o principio de seguridad jurídica es necesario acudir al Máximo Tribunal, en las siguientes tesis aisladas (el énfasis es propio):

> GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, QUÉ SE ENTIENDE POR. **La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que fácilmente explica que existan trámites o relaciones que por su simplicidad, sencillez o irrelevancia, no requieren de que la ley pormenorice un procedimiento detallado para ejercitar el derecho correlativo**. Lo anterior corrobora la ociosidad de que en todos los supuestos la ley deba detallar en extremo un procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla y suficiente para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad.

Amparo directo en revisión 538/2002. Confecciones y Artesanías Típicas de Tlaxcala, S.A. de C.V. 24 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco. [683]

***

DELINCUENCIA ORGANIZADA. EL ARTÍCULO 40 DE LA LEY DE LA MATERIA, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. **El artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal establece la garantía de seguridad jurídica, consistente en que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado**, garantía que no contraviene el artículo 40 de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada…

Amparo en revisión 173/2001. 25 de junio de 2002. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Alberto Miguel Ruiz Matías.

Amparo en revisión 444/2001. 25 de junio de 2002. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Martha Yolanda García Verduzco.

Amparo en revisión 446/2001. 25 de junio de 2002. Once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Gonzalo Arredondo Jiménez

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy veinticinco de junio en curso, aprobó, con el número XXVIII/2002, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veinticinco de junio de dos mil dos.[684]

De lo anterior se delimita el principio de seguridad jurídica, que radica en el cumplimiento por parte de la autoridad emisora de algún acto administrativo que generalmente se torna en un acto de molestia, de los requisitos de fundamentación y motivación del mismo relacionados con la causa legal del procedimiento, entre otros, a fin de que cause los efectos jurídicos en el destinatario de dicho acto. Para el presente estudio, interesan solamente los requisitos de fundamentación, motivación y la emisión del acto por autoridad competente, aun cuando todo el artículo 16 constitucional se vincula estrechamente con el artículo 38 del código tributario, que señala los requisitos mínimos que deben contener los actos de las autoridades fiscales.

Efectivamente, todo acto administrativo debe cumplir con una serie de requisitos; en materia tributaria dichos requisitos se contienen en el artículo 38 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que se subordina al numeral 16 constitucional; el aludido artículo 38 primer párrafo del código

tributario a la letra establece:

> ARTÍCULO 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener,
>
> por lo menos, los siguientes requisitos:
>
> I. Constar por escrito en documento impreso o digital.
>
> Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
>
> II. Señalar la autoridad que lo emite.
>
> III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
>
> IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa…[685]

El que conste por escrito significa que el acto debe aparecer en documento oficial, de preferencia observando que el mismo se encuentre redactado con el mismo tipo de letra en todas sus partes, evitando dejar espacios en blanco que sean llenados con diferente letra y se propicie un desvío de poder o facultades,[686] porque al llenarse por un funcionario incompetente para ello puede el acto ser ilegal o hasta inconstitucional; el presente requisito también sirve para que el contribuyente verifique la existencia del mismo acto. No obstante y con motivo de las recientes reformas al Código Tributario, la inclusión de la posibilidad de la emisión por la autoridad de documentos electrónicos pone en entredicho la veracidad y autenticidad de los documentos, lo que podría ser violatorio del principio de seguridad jurídica.

El señalar la autoridad emisora del acto no es otra cosa que informar al contribuyente la autoridad, unidad, dependencia u oficina gubernamental que le está afectando su esfera jurídica, debiéndose señalar con toda precisión y exactitud, en virtud de que la omisión de cualquier elemento que no permita la plena identificación de la autoridad emisora, puede provocar el estado de indefensión del afectado y, por lo tanto, la posibilidad de que el acto sea

declarado ilegal o inconstitucional y, por consiguiente, nulo. Los requisitos previamente vistos se explican de forma más clara y precisa en la tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, transcrita a continuación, en la parte que interesa (el énfasis es propio):

> ACTOS DE MOLESTIA. REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBEN REVESTIR PARA QUE SEAN CONSTITUCIONALES. **De lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Federal se desprende que la emisión de todo acto de molestia precisa de la concurrencia indispensable de tres requisitos mínimos, a saber: 1) que se exprese por escrito y contenga la firma original o autógrafa del respectivo funcionario; 2) que provenga de autoridad competente; y 3) que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento. Cabe señalar que la primera de estas exigencias tiene como propósito evidente que pueda haber certeza sobre la existencia del acto de molestia y para que el afectado pueda conocer con precisión de cual autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias. Asimismo, que el acto de autoridad provenga de una autoridad competente significa que la emisora esté habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo…**
>
> TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO
>
> Amparo directo 10303/2002. Pemex Exploración y Producción. 22 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.[687]

La fundamentación representa la acreditación que hace la autoridad al particular para hacer valer su legitimidad en la emisión del acto; es decir, demostrar al afectado que se encuentra legalmente facultada para el procedimiento en cuestión, debiéndolo hacer en el mismo cuerpo del documento en que conste el acto; para Diep Diep, el hecho de que un acto de autoridad esté correctamente fundado radica en el acreditamiento de su legitimidad como autoridad, traducido en su competencia, tanto formal como material, que en su opinión debe acreditar concretamente los tres elementos básicos de la acción gubernamental, a saber: primero, que es una entidad legítima conforme tales o cuales ordenamientos legales y preceptos específicos que lo acrediten; segundo, que es una autoridad que actúa legalmente en razón de tales o cuales ordenamientos legales y preceptos legales que también lo acrediten y por último, que tiene facultades de competencia para ejercer el acto, que deviene de la propia Constitución.[688]

Por otra parte, la motivación de los actos debe entenderse como el deber de la

autoridad administrativa emisora de señalar en el texto del documento que lo contenga, las causas o circunstancias particulares, específicas, individuales, que tomó en consideración para emitir el acto de que se trate al particular; dichas causas no deben ser genéricas, producto de formatos preestablecidos para documentos como requerimientos de obligaciones omitidas, órdenes de visita domiciliaria, entre otras.

Ello es así de acuerdo con la siguiente jurisprudencia vertida por el Máximo Tribunal, en dicho sentido (el énfasis es propio):

> FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. **La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento**.
>
> SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO
>
> Amparo en revisión 333/88. Adilia Romero. 26 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.
>
> Revisión Fiscal 103/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. 18 de octubre de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Alejandro Esponda Rincón.
>
> Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. de C.V. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.
>
> Nota: Este criterio ha integrado la jurisprudencia VI.2°. J/43, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo III,
>
> Marzo de 1996, pág. 769.[689]

Asimismo, el hecho de que en el acto administrativo deba constar el nombre y firma del funcionario competente, es complemento de la misma fundamentación; la autoridad no actúa por sí sola, sino que lo hace a través de sus representantes legalmente facultados para ello, recayendo tal calidad en sus funcionarios, conforme a sus estructuras internas que constan en sus respectivos reglamentos interiores. Este requisito garantiza al particular la debida competencia del funcionario que determina unilateralmente la emisión

del acto, evitando se materialice un desvío de poder; deben también reproducirse los artículos o preceptos legales que dan la competencia, tanto a la autoridad como a su funcionario (debida fundamentación), inclusive, en los casos de suplencia deben mencionarse los acuerdos delegatorios respectivos.

Con respecto a la firma, esta deberá ser autógrafa, no siendo permisible el uso de firmas facsímiles o mediante sello, debido a que ello resta autenticidad al documento emitido, como quedó constado previamente, según lo expresado por el Máximo Tribunal mexicano.

La falta de alguno de los requisitos anteriores origina la nulidad del acto, sea absoluta (lisa y llana) o relativa (para efectos de reposición del procedimiento);[690] las causales de ilegalidad de las resoluciones o actos las establece el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

> ARTÍCULO 51. Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:
>
> I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
>
> II. Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación, en su caso.
>
> III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
>
> IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.
>
> V. Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiera dichas facultades…[691]

6.5.6 Aportes para un modelo teórico

Los aportes agrupan los conocimientos y herramientas estudiados, de las cuales ha sido demostrado que su conocimiento es necesario e indispensable para analizar e interpretar las leyes fiscales.

Considerando la opinión de Pérez Rodríguez, el modelo teórico utiliza símbolos para designar las propiedades del sistema real que se desea estudiar, teniendo la capacidad de representar las características y relaciones fundamentales del fenómeno, proporcionar explicaciones y servir como guía para generar hipótesis teóricas.[692]

El modelo teórico busca aportar herramientas que se demuestran necesarias para el análisis e interpretación de las leyes fiscales, es teórico porque su funcionamiento depende de la persona que lo utilice; es decir, su eficacia está condicionada: primero, al estudio y conocimiento de las herramientas que lo componen y después, a la capacidad, conocimientos y experiencia del usuario.

La aportación a la práctica profesional de los especialistas en materia fiscal es relevante por razones como las siguientes:

- Existe el paradigma de que solo los abogados o especialistas afines interpretan las leyes, lo cual provoca que los Contadores Públicos se alejen del estudio y de la investigación de los textos jurídicos; sin embargo, dada la experiencia profesional, en muchos casos son los Contadores Públicos los encargados del cumplimiento de las obligaciones de las empresas en donde prestan sus servicios, por lo cual, el proporcionar herramientas que coadyuven en dicha tarea es fundamental.

- No existe, en general, en los planes de estudio de las instituciones educativas que forman a los especialistas fiscales (abogados y contadores, preferentemente) materias o asignaturas que de manera sistemática les proporcione herramientas y conocimientos para el

análisis e interpretación de las leyes.

- El paradigma imperante en la práctica profesional confunde los medios por los cuáles se realiza la interpretación (métodos) con los resultados obtenidos; así, suele decirse que la “interpretación siempre es estricta”, sobre todo, tratándose de las normas que establecen cargas tributarias a los particulares; del mismo modo, en un amplio sector de la práctica profesional se dice que la interpretación estricta es sinónimo de interpretación literal.

Un modelo teórico para el análisis e interpretación de leyes fiscales debe contemplar aspectos fundamentales como: el intérprete, la interpretación, la hermenéutica y la actividad legislativa.

El intérprete, legislador y/o profesionista vinculado con los aspectos jurídicos de la sociedad y sus individuos, tiene como función sustantiva el traducir y desentrañar el sentido de la disposición o norma desde una determinada situación de hecho, es decir, utilizar el lenguaje común para hacer accesible una disposición o hecho complejo. El intérprete se auxilia de una serie de métodos de interpretación para aplicarlos de acuerdo con las circunstancias de casos concretos; los métodos tienen su sustento en la Hermenéutica Jurídica, requiriéndose no solo de su conocimiento, sino también de la actividad legislativa en su conjunto y diversidad.

Interpretar implica explicar y traducir los signos y mensajes de los textos desde un contexto determinado. Para el caso de la interpretación de las leyes se trata de conocer y descubrir el sentido de la norma jurídica en una realidad concreta dentro de su complejidad y movimiento.

La Hermenéutica, como ciencia encargada del estudio de la interpretación de los textos, da sustento a la Hermenéutica Jurídica, la cual permite transitar de la realidad social-individual a la forma escrita; realidad producto de la evolución de la sociedad y la ciencia jurídica. El tránsito se facilita mediante la utilización de diversos métodos de interpretación, los cuales devienen de varias escuelas como: la absolutista, la exegética o subjetivista, objetivista y la histórica, que son: gramatical, sistemático, teleológico, histórico y evolutivo.

El método teleológico consiste en desentrañar el sentido de la norma a partir de las causas y finalidades consideradas por el legislador que dieron origen a la norma, examinando los elementos objetivos lógicos y preservando el interés que el legislador buscó proteger. El método gramatical es aquel que atiende al sentido semántico, sintáctico y literal de las palabras que componen el texto a interpretar. El método histórico acude a las raíces históricas de la norma jurídica a interpretar, considerando su evolución en el transcurso del tiempo, inclusive examinando las circunstancias históricas particulares que operaban cuando la norma entró en funciones.

El método sistemático es el que toma la norma junto con otras que integran el ordenamiento legal al que pertenecen, así como aquellas que conforman el sistema jurídico en su totalidad, correlacionándolas, para salvaguardar la coherencia y unidad entre ellas.

La actividad legislativa, práctica del legislador pero también vinculada con los profesionistas obligados a realizar análisis e interpretación de leyes en el ejercicio de su profesión, obliga a contar con conocimientos de la Hermenéutica Jurídica, así como de otros, por ejemplo: la técnica legislativa; las ficciones y presunciones; la gramática (semántica, sintaxis y ortografía); las exenciones y excepciones; los principios generales del Derecho, las máximas y aforismos jurídicos y los principios jurídicos de las contribuciones.

La técnica legislativa es el conjunto de pasos para elaborar las leyes, ocupándose en primer lugar de la creación y construcción de las normas, que deben contener una redacción clara, sencilla y entendible, correctamente estructuradas e integradas, cuidando el orden y la lógica; asimismo, se ocupa del estudio del proceso constitucional de creación de las leyes.

La ficción es una creación del legislador que implica el desconocimiento de la realidad fáctica, con lo que se crea una realidad jurídica distinta de aquella, o bien se igualan o equiparan los efectos jurídicos previstos para una realidad a otra que es diferente; es una herramienta que es de carácter técnico, de carácter eminentemente legislativo utilizada en la construcción de la norma, con diferentes objetivos, entre ellos facilitar y lograr una aplicación uniforme del derecho.

La presunción implica anticiparse a los hechos, expresando una opinión o juicio -una deducción- antes de que estos (los hechos) se demuestren o aparezcan por sí mismos, bajo la pretensión de que se acepte como prueba y en una acepción a la ciencia jurídica es la certeza que la ley da a un hecho sin tener la necesidad de probarlo; en el plano jurídico, es la consecuencia que la ley extrae de un hecho conocido que se ha verificado cierto para llegar a conocer otro hecho que es desconocido, que por la naturaleza de las cosas, leyes de física o inclusive de probabilidad, se dice que es consecuente del primero.

La gramática es importante en el análisis e interpretación de todas las leyes, en virtud de que los textos legales deben redactarse en observancia de ella. Existe la gramática de producción que se refiere a que debe analizarse el significado que tienen las palabras utilizadas en las leyes en la época y en el momento en que fueron construidas; asimismo, existe la gramática de reconocimiento que consiste en reconocer el cambio en las palabras, como parte de la evolución del Derecho. Se compone por diversas partes, entre ellas: la semántica y la sintaxis. La primera se ocupa del significado de las palabras que forman las oraciones en los textos, mientras que la segunda se ocupa del orden y coordinación de las palabras para formar esas oraciones.

La lógica, aportación de Aristóteles, sienta las bases para el estudio del razonamiento, desprendiéndose algunos términos importantes, como: el género, la especie y la diferencia específica. El género es el concepto que agrupa a los individuos (especies) que poseen cualidades, características, caracteres o rasgos comunes, por lo tanto, es una agrupación, colección o conjunto de individuos que conforman una misma especie. Las especies son aquellos conceptos que poseen características o cualidades en común que, en conjunto, grupo o colección, forman los géneros. La diferencia específica es aquello que distingue una especie en relación con otra del mismo género, por lo que representa la negación de la igualdad entre ambas, es la desemejanza o variación.

La exención significa quitar, sacar; enfocado en el ámbito tributario, es una figura jurídico-tributaria, un privilegio, franquicia, gracia, la acción a través de la cual, por conveniencia, por razones de política económica pero siempre mediante un dispositivo legal, se libera a un contribuyente de la obligación

del pago del impuesto, en otras palabras, es una dispensa de un tributo que efectivamente adeuda.

La excepción representa la no sujeción al tributo, ya sea porque las actividades realizadas por el sujeto no se encuentran previstas en las hipótesis de causación del impuesto, o bien porque no se pueden sufrir las consecuencias jurídicas contenidas en el mandato de la misma, por lo tanto, quien está exceptuado se encuentra fuera de la tutela de la Ley; relacionado a su esencia conceptual, la excepción es la exclusión de la regla general de la causación, no naciendo la obligación de pagar determinado tributo.

Los principios generales de Derecho son criterios surgidos de la naturaleza libre y racional del ser humano, que buscan su perfeccionamiento personal y hacia los demás individuos integrantes de la sociedad; son normas no contenidas en los textos legales, por lo que su aplicación es supletoria, es decir, está condicionada a la inexistencia de una norma jurídica para un determinado caso concreto, por lo que puede ser utilizada por un juez para dictar la resolución al mismo.

Las máximas y aforismos jurídicos pueden ser considerados sinónimos, ambos son criterios, adagios, sentencias breves, que se toman por ciertos para los que profesan la ciencia jurídica, que no están contenidos en ninguna ley, por lo que no adquieren la categoría de normas jurídicas, pero, como los principios generales de Derecho, deben encontrarse implícitos en las leyes y deben servir de inspiración para los legisladores en el momento de construcción de las mismas.

Los principios jurídicos de las contribuciones tienen como finalidad regir el sistema tributario mexicano y garantizar el pleno Estado de Derecho en materia tributaria; son principios universales superiores del Derecho Tributario y, por lo tanto, deben ser observados de manera cuidadosa e irrestricta por los creadores de las normas jurídicas a fin de que estas no afecten los derechos de los particulares y finalmente los impuestos o las contribuciones alcancen los fines propuestos; se orientan a alcanzar la plena legalidad, especialmente porque el pago de contribuciones implica una transferencia económica, se requiere que todos los elementos estén debidamente definidos en las leyes, la distribución proporcional y equitativa de las cargas fiscales entre los contribuyentes, así como alcanzar mayor

perfección en la legalidad de los actos de autoridad, cumpliendo con todos los requisitos formales mínimos; asimismo, ayudan a alcanzar la plena seguridad jurídica de los gobernados, que representa uno de los máximos valores y aspiraciones de todo sistema jurídico.

Los conocimientos y herramientas citados, constituyen la materia prima para la construcción de un modelo teórico encaminado al análisis e interpretación de leyes; tales conocimientos y herramientas ofrecen la oportunidad de hacer eficiente la práctica de aquellos profesionistas vinculados con el objeto de estudio de esta investigación, asimismo enriquecer los programas y planes de estudio de carreras formadoras de profesionistas relacionados con el ámbito fiscal.

---

[510] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 421.

[511] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 13-15.

[512] Ibarra Barrón, Carlos (1998). Lógica, México, Addison Wesley Longman de México, S.A. de C.V., p. 47.

[513] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 17-19.

[514] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 67.

[515] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* p. 5.

[516] Larroyo, Francisco (1993). *Aristóteles Tratados de Lógica (El Organón)*, México, Editorial Porrúa, S.A., pp. IX-LII. La información se tomó del estudio previo a la obra, elaborado por el autor en cita.

[517] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. pp. 273, 321.

[518] Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en Internet: *www.rae.es*

[519] Filósofo neoplatónico, comentador de Aristóteles en *In Categorías, Isagoge*, discípulo inmediato de Plotino (232-304).

[520] Larroyo, Francisco. *Op. Cit*. p. 1. Se toma del preámbulo que elabora el autor en la obra de Porfirio.

[521] Porfirio. *La Isagoge*. Contenido en los *Tratados de Lógica de Aristóteles, Op. Cit*., pp. 5-9

[522] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 98-101.

[523] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 118-119.

[524] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. pp. 224-225.

[525] Real Academia Española, *Dola*, consultado en: *www.rae.es*

[526] Porfirio. *Op. Cit*. pp. 10-12.

[527] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 98, 100.

[528] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit.* p. 118.

[529] Porfirio. *Op. Cit*. p. 12.

[530] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. p. 118.

[531] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* p. 105.

[532] Porfirio. *Op. Cit*. pp. 12-13.

[533] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 118-119.

[534] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 106-107.

[535] Porfirio. *Op. Cit*. p. 14.

[536] Existen más particularidades al respecto, contenidas en otros capítulos de la Isagoge y en diversas partes de los *Tratados de Lógica de Aristóteles*; sin embargo, no es objetivo del presente trabajo el estudio profundo de la materia, sino solo enunciar los aspectos más importantes que lleven a cumplir con el estudio propuesto, que son los incluidos en el apartado.

[537] Porfirio. *Op. Cit*. pp. 14-15.

[538] Ley del impuesto sobre la renta, 2015.

[539] *Normas de Información Financiera* (2011), sexta edición, México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, boletín C-6, p. 1.

[540] Larroyo, Francisco. *Op. Cit*. p. XLVI

[541] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 180.

[542] Real Academia Española, *Dola*, consultado en: *www.rae.es*

[543] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* pp. 71-75.

[544] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit.* pp. 88-92.

[545] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 96-98.

[546] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 100-102.

[547] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit*. p. 117.

[548] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 168.

[549] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 103-106.

[550] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 211.

[551] Real Academia Española, *Dola*, consultado en: *www.rae.es*

[552] Aristóteles (1993). *Tratados de lógica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 195-202.

[553] Ibarra Barrón, Carlos. *Op. Cit*. pp. 120-123.

[554] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit*. p. 113.

[555] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 288.

[556] Real Academia Española, *Dola*, consultado en: *www.rae.es*

[557] Relativo al holismo, definido por la RAE como la "doctrina que propugna la concepción de cada realidad como un todo distinto de la suma de las partes que lo componen", en otras palabras, considerar un concepto desde el punto de vista de todas las ciencias que lo componen, en el presente caso, definir la exención desde la perspectiva de la ciencia jurídica para integrarlo a su definición común y raíces etimológicas. Definición consultada en: *www.rae.es*

[558] De Pina Milán, Rafael y De Pina Vara, Rafael (1998). *Diccionario de Derecho*, vigesimosexta edición, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 280.

[559] Carrasco Iriarte, Hugo (2003). *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, S.A. de C.V., p. 239.

[560] Castrejón García, Gabino Eduardo (2002). Derecho Tributario, México, Cárdenas Editor y Distribuidor, p. 201.

[561] Cabe mencionar que en el Art. 74 del CFF se prevé la condonación de multas; sin embargo, es facultad discrecional de la SHCP y opera solo en casos especiales. También se contemplaba en algunas de las Leyes de Ingresos de la Federación de años anteriores (hasta 2004) la condonación de créditos fiscales que tuvieran un importe menor a las 2,500 unidades de inversión.

[562] Margáin Manautou, Emilio (1999). *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, decimocuarta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 275-277.

[563] De la Garza, Sergio Francisco (2001). *Derecho Financiero mexicano*, decimonovena edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 552.

[564] Flores Zavala, Ernesto (1998). *Finanzas públicas mexicanas*, trigesimosegunda edición, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 205.

[565] Lozano Serrano, Carmelo (1998). *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*, España, Editorial

Tecnos, p. 25.

[566] Sánchez Gómez, Narciso (1999). *Derecho Fiscal mexicano*, primera edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 141.

[567] Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto (1988). *Principios de Derecho Tributario*, tercera edición, México, Editorial Limusa, S.A., p. 178.

[568] Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge (1999). *Derecho Tributario mexicano*, cuarta edición, México, Editorial Trillas, S.A., p. 143.

[569] Salinas Arrambide, Pedro (1993). *La exención en la teoría general del Derecho Tributario*, México, Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de Estudios Jurídicos, volumen XII, p. 163.

[570] Rodríguez Lobato, Raúl (2003). *Derecho Fiscal*, segunda edición, México, Oxford University Press, p. 160.

[571] Fernández Martínez, Refugio de Jesús (1999). *Derecho Fiscal*, México, McGraw-Hill Interamericana, S.A., p. 78.

[572] Giuliani Fonrouge, Carlos M. (2004). *Derecho Financiero*, novena edición, Argentina, Editorial La Ley, p. 281.

[573] Suprema Corte de Justicia de la Nación, jurisprudencia consultada en: *www.scjn.gob.mx*

[574] El principio francés quiere decir “dejar hacer” en relación con la libertad económica que implicaba precisamente el liberalismo económico. Por otra parte, el principio inglés fue publicado en la Edimburg Review en 1833 y se refería a que el impuesto debía dejar a cada persona en la misma situación en la que se encontraba, en lo relativo a la renta y al patrimonio.

[575] Para Salinas Arrambide, algunas de las funciones que el Estado se impone como responsabilidad son, entre otras: estimular el desarrollo de la iniciativa privada fundamento de la actividad económica y, en su caso, ser suplica por la acción de este; elevar el nivel de ocupación; atenuar todas las desigualdades existentes; y lograr una justicia distributiva.

[576] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 12-15.

[577] La Cámara de Diputados enuncia 19 antecedentes constitucionales, legales e históricos del actual artículo 28 constitucional; solo se enuncian los que se consideran más importantes para el estudio.

[578] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (1994). *Derechos del pueblo mexicano. México a través de sus constituciones*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomo V, pp. 35-43.

[579] Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. *Op. Cit.*, tomo III, pp. 258-277.

[580] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomada del sistema “Bufete Fiscal”.

[581] Flores Zavala, Ernesto. *Op. Cit.*, pp. 202-208.

[582] Esta diferencia se trata en un apartado posterior en donde se examinan las exenciones y las figuras afines.

[583] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 193, 207.

[584] Margáin Manautou, Emilio. *Op. Cit*. pp. 279-280.

[585] Arrioja Vizcaíno, Adolfo (2000). Derecho Fiscal, decimoquinta edición, México, Editorial Themis, S.A. de C.V., pp. 531-532.

[586] Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Op. Cit*. p. 285.

[587] Fernández y Cuevas, José Mauricio (1977). *Impuesto sobre la renta al ingreso global de las empresas*, segunda edición, México, Editorial Jus, S.A. de C.V., p. 45.

[588] Suprema Corte de Justicia de la Nación, jurisprudencia consultada en: *www.scjn.gob.mx*

[589] Porras y López, Armando (1975). *Curso de Derecho Fiscal*, quinta edición, México, Textos Universitarios, S.A., p. 35.

[590] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

[591] Código Fiscal de la Federación 2015.

[592] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 142-145.

[593] Margáin Manautou, Emilio. *Op. Cit*. pp. 278-279.

[594] No se concuerda con el autor en cuanto a este particular. Se ha visto en capítulos anteriores que todas las normas tributarias, aun las que establecen cargas a los particulares, son susceptibles de ser interpretadas utilizando cualquier método de interpretación, según lo expresado por diversos autores y por el Poder Judicial.

[595] Carrasco Iriarte, Hugo. *Op. Cit*. pp. 240-241.

[596] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 15-16.

[597] Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Op. Cit*. p. 284

[598] Villegas, Héctor Belisario (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, octava edición, Argentina, Editorial Astrea, p. 15.

[599] Este, según Plazas Vega, consiste en que la incidencia del impuesto debe ser proporcional a la aptitud de tributar y afectar en igual forma a los iguales y en desigual a los desiguales. Asimismo, cita a García Belsunce quien declara que “en el fondo no se trata de la negación del principio de capacidad contributiva sino de la aplicación de una regla de igualdad en función del país originario de la renta”.

[600] Plazas Vega, Mauricio A. (2000). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Colombia, Editorial Temis, S.A., pp. 650-651.

[601] Villegas, Héctor Belisario. *Op. Cit*. p. 16.

[602] Diep Diep, Daniel (1999). *Tendencias, teorías y políticas tributarias*, México, Editorial Pac, S.A. de C.V., p. 433.

[603] Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Op. Cit*. p. 284.

[604] Margáin Manautou, Emilio. *Op. Cit*. pp. 277-278.

[605] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 148-158.

[606] Giuliani Fonrouge, Carlos M. *Op. Cit*. pp. 285-286.

[607] Carrasco Iriarte, Hugo. *Op. Cit*. pp. 241-242.

[608] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 162-163.

[609] Arrioja Vizcaíno, Adolfo. *Op. Cit*. pp. 532-533.

[610] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 653.

[611] Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo (2001). *Derecho Fiscal*, México, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., p. 107.

[612] Arrioja Vizcaíno, Adolfo. *Op. Cit*. pp. 529-530.

[613] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 25-40.

[614] Rosen, Harvey S. (2002). *Hacienda pública*, quinta edición, España, McGraw-Hill Interamericana de España, S.A., pp. 143-146.

[615] Domínguez Vargas, Sergio (2000). *Teoría económica*, decimonovena edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 159.

[616] Faya Viesca, Jacinto (2000). *Finanzas públicas*, quinta edición, México, Editorial Porrúa, S.A., pp. 7-13.

[617] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 288.

[618] Guiza Fuentes, Ignacio (1998). *Manual práctico de las excepciones mercantiles contra las instituciones bancarias y jurisprudencia*, México, Editora Jurídica del Sur, p. 29.

[619] De Pina Milán, Rafael y De Pina Vara, Rafael. *Op. Cit*. p. 279.

[620] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (1999). *Diccionario jurídico mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomo II. p. 1,376.

[621] Guiza Fuentes, Ignacio. *Op. Cit*. pp. 27-29.

[622] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 126-127.

[623] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Op. Cit. p. 1,376.

[624] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. *Op. Cit*. pp. 1,376-1,377.

[625] Guiza Fuentes, Ignacio. *Op. Cit*. p. 30.

[626] Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren al procedimiento contencioso administrativo, particularmente al Título VI del Código Fiscal de la Federación titulado “Del Juicio Administrativo”. No se hará el estudio profundo de tal procedimiento; el estudio se enfoca en la excepción como la no sujeción al tributo y se dan algunos ejemplo de ello; sin embargo, se menciona brevemente algún caso en que la excepción puede usarse conforme algunas disposiciones fiscales.

[627] Salinas Arrambide, Pedro. *Op. Cit*. pp. 130-132, 326-327

[628] Ley del Impuesto Sobre la Renta 2015.

[629] *Ibídem*.

[630] Ley del Impuesto Sobre la Renta 2015.

[631] Código Fiscal de la Federación 2015.

[632] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 564.

[633] Real Academia Española, *Dola*, *Op. Cit*.

[634] Diep Diep, Daniel (1999). El tributo y la constitución, México, Editorial Pac, S.A. de C.V., pp. 215-216.

[635] Ferragut, María Rita. *Op. Cit*. p. 89.

[636] Aseff, Lucía María. *Op. Cit*. pp. 101-106.

[637] De Pina Milán, Rafael y De Pina Vara, Rafael. *Op. Cit*. pp. 418-419.

[638] Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. *Op. Cit*. tomo 4, pp. 2,541-2,543.

[639] Carrasco Iriarte, Hugo. *Op. Cit*. p. 12.

[640] Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo. *Op. Cit*. p. 85.

[641] Yanome Yesaki, Mauricio (2002). *Compendio de Derecho Fiscal*, México, Ediciones Lazcano Lozano, pp. 34-35.

[642] Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultada en la página: *www.scjn.gob.mx*

[643] Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultada en: *www.scjn.gob.mx*

[644] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 444.

[645] Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en: *www.rae.es*

[646] De Pina Milán, Rafael y De Pina Vara, Rafael.*Op. Cit*. p. 369.

[647] Gómez de Silva, Guido. *Op. Cit*. p. 36.

[648] Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en: *www.rae.es*

649 Berbeglia, Carlos Enrique. *Aforismos y conocimiento*. Documento consultado en la página de Internet:
http://rehue.csociales.uchile.cl/rehuehome/facultad/publicaciones/Cuerda/cuerda9/aforismo.htm

650 Cabanellas de Torres, Guillermo (2003). *Repertorio jurídico de principios generales de Derecho, locuciones, máximas y aforismos latinos y castellanos*, Argentina, Editorial Heliasta, pp. 240-257.

651 Porras y López, Armando (1975). *Curso de Derecho Fiscal*, quinta edición, México, Textos Universitarios, S.A., p. 73.

652 Flores Zavala, Ernesto. *Op. Cit*. p. 151.

653 El breve estudio que se hace de los principios jurídicos se enfoca a la garantía de audiencia, principio de seguridad jurídica y a los contenidos en el Art. 31, fracción IV constitucional, por ser los más importantes en materia tributaria.

654 Flores Zavala, Ernesto. *Op. Cit*. p. 151-255.

655 *Ibídem*, pp. 203-204.

656 Navarrine, Susana Camila y Asorey, Rubén. *Op. Cit*. p. 15.

657 De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. pp. 261-262.

658 Diep Diep, Daniel. *Op. Cit*. pp. 233-234.

659 Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Apéndice de 1995, Tesis 168, página 169, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación

660 Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. p. 119

661 *Ibídem*. p. 120.

662 Diep Diep, Daniel. *Op. Cit*. p. 324.

663 Porras y López, Armando. *Op. Cit*. p. 74.

664 Flores Zavala Ernesto. *Op. Cit*. pp. 206-207.

665 Martínez López, Luis (1965). *Derecho Fiscal mexicano*, tercera edición, México, p. 60.

666 De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 268

667 Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 275, página 256, no. de registro 389,728 Jurisprudencia en Materia Constitucional”, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

668 Martínez López, Luis. *Op. Cit*. p. 60.

669 Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo

X, Noviembre de 1999, Tesis P./J. 109/99, página 22, no. de registro 192,849 Jurisprudencia en Materia Constitucional, Administrativa, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[670] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. pp. 122-123.

[671] Porras y López, Armando. *Op. Cit*. p. 74.

[672] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 269.

[673] Flores Zavala, Ernesto. *Op. Cit*. p. 216.

[674] Pérez Becerril, Alonso. *Op. Cit*. pp. 123-124.

[675] Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 275, página 256, no. de registro 389,728 Jurisprudencia en Materia Constitucional, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[676] Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo I, Parte SCJN, Tesis 275, página 256, no. de registro 389,728 Jurisprudencia en Materia Constitucional, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[677] Flores Zavala, Ernesto. *Op. Cit*. p. 177.

[678] De la Garza, Sergio Francisco. *Op. Cit*. p. 298.

[679] Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, Enero de 2002, Tesis I.7º.A.41 K, página 1254, no. de registro 188,033 aislada en Materia Común”, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[680] La negativa ficta se traduce como “la virtual contestación” en sentido negativo por parte de la autoridad a una cuestión planteada por un particular, derivada precisamente de la no contestación, en otras palabras, es la respuesta negativa derivada del silencio de la autoridad a dar respuesta a una cuestión planteada.

[681] Diep Diep, Daniel. *Op. Cit*. pp. 304-305, 308-309.

[682] Diep Diep, Daniel. *Op. Cit*. p. 267.

[683] Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Julio de 2002, Tesis 2a. LXXV/2002, página 449, no. de registro 186,572 aislada en Materia Constitucional, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[684] Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Julio de 2002, Tesis P. XXVIII/2002, página 7, no. de registro 186,616 aislada en Materias Constitucional y Penal, extraída del sistema “IUS 2003” presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

[685] Código Fiscal de la Federación 2015, contenido en el “Breviario Fiscal Themis 2015” de Editorial

Themis, México, 2015. Este artículo se reformó mediante decreto publicado en el DOF el 28 de junio de 2006, siendo sujeto de controversia en relación con la constitucionalidad o no de lo relativo a la emisión y firma electrónicas de los documentos que contienen dichos actos; tal controversia no se analiza por no tener relación directa con el tema central de estudio.

686 En relación con la posible ilegalidad por el uso de diferentes tipo de letra en los documentos que dan origen a algunos actos administrativos, véase la tesis cuyo rubro es "ORDEN DE VISITA, CASO EN QUE SE PRESUME QUE EL PERSONAL ACTUANTE DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO ELIGIÓ AL GOBERNADO QUE DEBA SER SUJETO DE LA", bajo la localización Novena Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, julio de 2000. Tesis V.3º.J/1 Página: 700 Materia: Administrativa Jurisprudencia.

687 Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XVII, Abril de 2003. Tesis: I.3º.C.52 K Página: 1050 Materia: Común Tesis aislada, consultada en: *www.scjn.gob.mx/iusupdate/tesis.asp?Clave=157076*

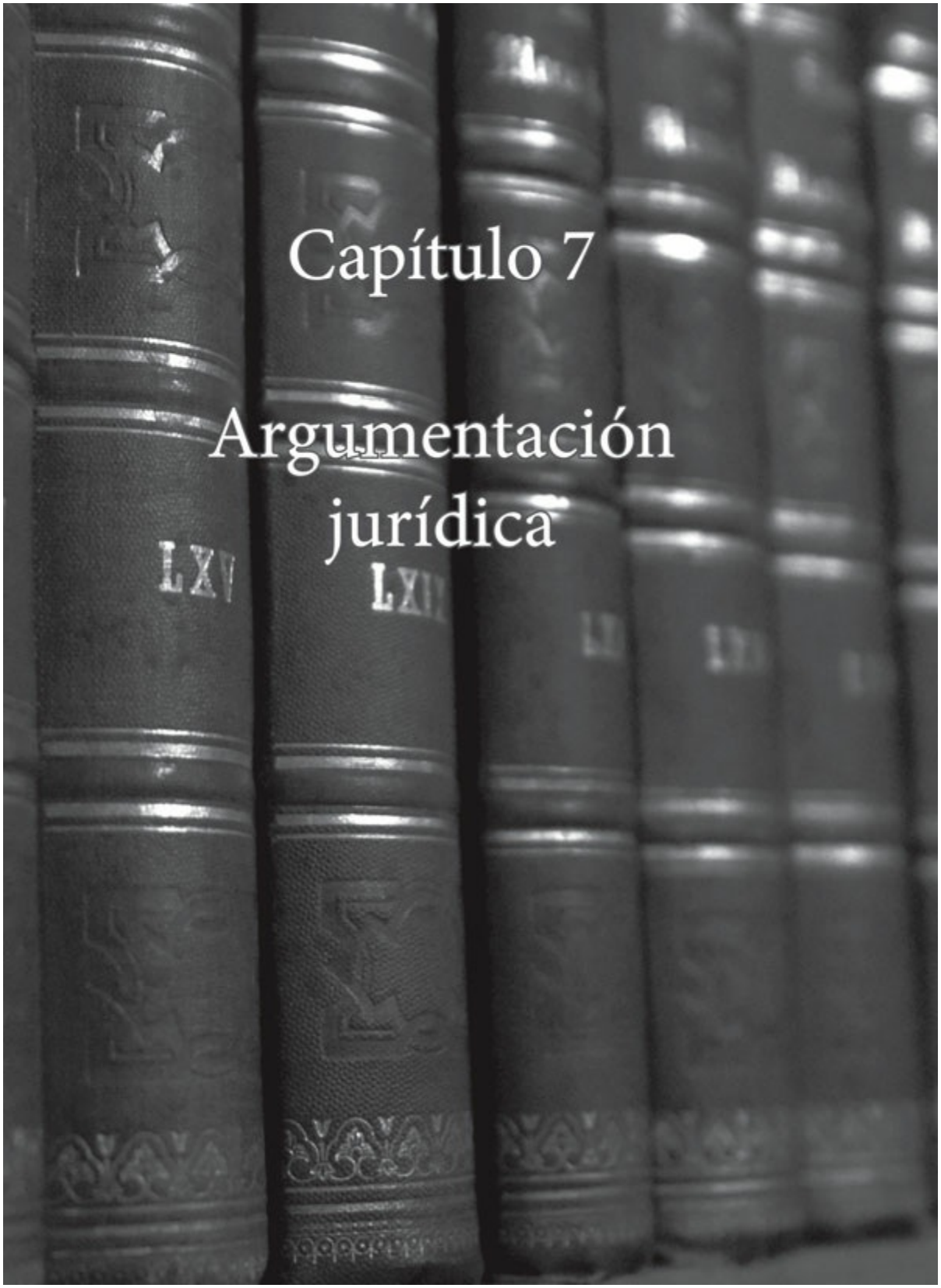
688 Diep Diep, Daniel. *Op. Cit*. pp. 344-345.

689 Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV-II, Febrero, Tesis VI.2°.718 K, página 344, extraída del sistema "IUS 2003" presentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

690 En relación con las penas de nulidad en las resoluciones la fracción IV del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que cuando se esté en alguno de los supuestos de las fracciones II y III del art. 51, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declarará la nulidad para efectos de se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos también podrá indicar los términos en que la autoridad administrativa deba dictar la nueva resolución, salvo tratándose de las facultades discrecionales.

691 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 2015.

692 Pérez Rodríguez, Gastón y otros. *Op. Cit*. p. 81.



Capítulo 7

Argumentación jurídica

La retórica nos enseña no solamente a hablar sino sobre todo a escuchar y a entender. La lógica se ocupa de las palabras (concretamente de las palabras escritas) como significantes, mientras que la retórica atiende a la palabra como actividad de hablar y de decir, fiel al sentido original del logos.

—José Luis Ramírez

Una vez conocidos los antecedentes y las herramientas necesarias para la elaboración de un modelo teórico, indispensable en la interpretación de leyes fiscales en México, incorporo este capítulo con el fin de conocer la forma de soportar nuestro dicho, es decir, una vez desentrañada la norma fiscal a interpretar, será necesario que podamos sustentar nuestra interpretación con argumentos suficientes y razonables, que nos permitan trasmitir dicha interpretación a los terceros interesados en ella. Es por ello que en el presente capítulo se abordarán las definiciones, los antecedes históricos y filosóficos, y otros elementos necesarios para llevar a cabo una adecuada argumentación.

7.1 Qué es la argumentación

La palabra argumentación proviene del latín *argumentatio, onis*, considerada como acción de argumentar, que a su vez proviene del latín *argumentare*, que significa aducir, alegar, poner argumentos, y argumento proviene del latín *argumentum*, que significa razonamiento que se emplea para probar o demostrar una proposición, o bien para convencer a otro de aquello que se afirma o se niega.[693]

En este orden de ideas, el argumento es la parte más pequeña de la acción de la argumentación, la cual a su vez mediante un proceso intelectual prueba o demuestra una proposición, palabra que deriva del latín *propositio, -onis*, acción y efecto de proponer, y en este último sentido, proviene del latín *proponere* que significa manifestar con razones una cosa para conocimiento de uno, o para inducirle a adoptarla.[694]

Para Ribeiro Toral, argumentar literalmente, "es un razonamiento utilizado para demostrar o probar o refutar otra aseveración. A este proceso se le denomina argumentación y se entiende como la cadena de razonamientos (argumentos) que se hacen valer contra la otra posición".[695]

Por su parte, Martínez Zorrilla establece que "la argumentación, es toda aquella actividad dirigida a la *fundamentación o justificación* de una posición (ya se trate de una creencia, de un punto de vista, de una decisión, de una teoría, etc.)".[696]

En su caso, Manuel Atienza señala que una *argumentación* es el conjunto de pasos, actos de lenguaje y enunciados que median entre el planteamiento de una pregunta inicial, el problema que da lugar a la argumentación, y la respuesta a la misma, la solución. Un *argumento* es una razón a favor o en contra de una determinada tesis; las argumentaciones no constan exclusivamente de argumentos; una *línea argumentativa* es un conjunto de argumentos orientados en un mismo sentido, a defender una tesis o a atacarla.[697]

Así las cosas, podríamos decir que la argumentación es el proceso intelectual por medio del cual se manifiesta, mediante razonamientos, el probar o demostrar algo con el fin de establecer un conocimiento inducido o adoptado.

Para Riccardo Guastini, el razonamiento puede denotar indiferentemente:

- Un proceso mental a través del cual se llega a una conclusión o decisión.
- Un discurso con el cual se argumenta o se justifica, se dan razones para sostener tal conclusión o decisión.

En concreto, el razonamiento no es más que *una secuencia de enunciados*, uno de los cuales desempeña la función de tesis o conclusión y los restantes realizan la función de premisas, argumentos o razones en favor de aquella, siendo sinónimos de "razonamiento" en este sentido, la "inferencia" y la "argumentación".[698]

Pero debemos preguntar ¿por qué argumentar?, ¿qué es lo que hace que tengamos que argumentar nuestras posturas?; estas interrogantes se podrán contestar en la medida que veamos las formas de pensamiento en el tiempo por medio de la historia y su evolución.

7.2 Antecedentes históricos

La argumentación surgió como uno de los recursos que los griegos empleaban para tomar sus decisiones políticas en las polis, su importancia ha sido tal en la historia de la filosofía y de la política que aún hoy se sigue estudiando. Está directamente relacionada con la lógica, tal como lo veremos a continuación.

Dentro de los antecedentes históricos del pensar, nos encontraremos con las argumentaciones de Zenón de Elea. En sus polémicas utilizó razonamientos con base en un método denominado *dialéctico*, el cual admitía a manera de hipótesis lo afirmado por su interlocutor, para de ahí obtener por lógica conclusiones absurdas para confundirlo. Este principio lógico de la contradicción consiste en que no puede afirmarse y negarse lo mismo de algo, iniciándose el descubrimiento de las leyes del pensar.

El periodo comprendido del año 400 al 450 a. de C. está representado por sofistas y Sócrates, resultando importante en el desarrollo de la lógica. Los sofistas convirtieron la retórica de un arte tradicional en una técnica, efectuaron investigaciones lingüísticas y llegaron a ser los creadores de la gramática y la sintaxis: hicieron estudios sobre las partes en la oración, el uso de los vocablos, la sinonimia[699] y la etimología. Pródico, Hipias y Protágoras se destacan sobre todos en estas tareas.

En lo que corresponde a la retórica, tenía un carácter oratorio. Así surgen los sofistas impulsados a bosquejar una doctrina del arte de probar y refutar. Protágoras escribió un tratado, *Sobre el arte de refutar*, y formuló la ley de los juicios contradictorios diciendo que para cada cuestión pueden darse dos proposiciones en pugna. Así llegó a descubrir en teoría el proceso lógico que ya Zenón había aplicado en su dialéctica. La afición a disputar se llama *erística* (de *eristiké*, disputa, y *techné*, arte) y esta tuvo gran aceptación entre los griegos, principalmente entre los atenienses.[700]

Salvador Dellutri señala que Grecia no tenía unidad política, sus ciudades

eran independientes. Los problemas judiciales se resolvían públicamente en el ágora o mercado. Por lo que, cada ciudadano defendía su propia causa, esto provocaba que, para poder participar de estas discusiones, los ciudadanos debían ser muy versados en oratoria, retórica y *argumentación*. Cabe mencionar que, las personas que podían argumentar de manera brillante y fluidamente ganaban fama y eran influyentes en las polis.

No obstante, como contraparte surgieron los sofistas, maestros dedicados a enseñar disciplinas humanistas como retórica, dialéctica, Derecho y política, trabajaban principalmente entre comerciantes ricos y les cobraban por enseñarles la *areté* o virtud. Muchos eran contratados como maestros para los jóvenes. Obviamente el mercado encontrado era muy atractivo, sobre todo porque los ciudadanos eran personas urgidas de tener fama, poder e influencia. Contrario a lo que se pueda pensar, los sofistas tuvieron una idea particular de lo que era la virtud: ellos consideraban que la virtud era usar su habilidad para rebatir los argumentos contrarios y sostener los propios, haciendo abstracción de la verdad, es decir, sin importar si tenían o no razón.

Los sofistas carecían de escrúpulos al defender causas injustas y presumían de haberlas resuelto por medio de la retórica. Esto los convirtió en escépticos y relativistas “al sostener que no existe la verdad absoluta y que, si existiera sería imposible conocerla. Pusieron su confianza en la capacidad del hombre para hacer triunfar cualquier causa, por disparatada o injusta que fuera”.[701]

Los sofistas eran personajes con gran habilidad de contradicción o dialéctica. Podían convencer fácilmente a cualquier auditorio acerca de cualquier tesis, y, luego, de su contraria. En un principio, la palabra “sofista” era de gran honor, ya que se refería a personas sabias. Pero en la medida que fue pasando el tiempo y ante la falta de seriedad intelectual que adoptaron, el vocablo se empleó para designar a personas que en ese tiempo jugaron con la verdad e hicieron una costumbre el presentar la falsedad con apariencias de verdad. Hablaban en las plazas públicas de manera normal y cotidiana, dialogaban y discutían con sus interlocutores, y no enseñaban una doctrina en especial, ni sostenían una tesis en particular, ya que era un principio que evitaban realizar.[702]

Dellutri señala que el vocablo sofista proviene de *sabiduría* y ellos se

consideraban a sí mismos sabios. Con el tiempo, la palabra sofista pasó a ser peyorativa. Hoy en día se utiliza para designar a quien utiliza razones o argumentos aparentes, sofismas, con los cuales defiende lo que es falso. “El pensamiento autónomo siempre encierra riesgos y los sofistas demostraron la peligrosidad del razonamiento cuando se independiza de los valores”.[703]

Un fuerte oponente de los sofistas fue Sócrates quién vivió del 470 al 400 a. de C. y fue maestro de Platón. El método usado por Sócrates se conoce como mayéutica socrática que significa “parto espiritual”; consideremos que la madre de Sócrates era partera y ayudaba a las mujeres a dar a luz a sus hijos, por lo que él ayudaba a sus discípulos a dar nuevos conocimientos, se desarrollaba a base de preguntas con el fin de obtener un nuevo conocimiento a partir de dichas preguntas, obligando al cuestionado a pensar por cuenta propia y encontrar solución a los problemas, principalmente de índole moral. La labor pedagógica de Sócrates consistía en lograr que sus discípulos reflexionaran y extrajeran, por sí mismos, sus propias ideas, con la ayuda del maestro.[704]

7.3 Origen del silogismo

Tratar de llegar a un concepto con validez para todas las cosas y para todos los sujetos, era la meta que Sócrates se proponía en sus diálogos públicos. Sócrates es el filósofo que de un modo expreso trata de llegar a la *esencia* de las cosas. Ese proceso, que parte de lo singular y llega a lo universal, es la *inducción*. Dicha esencia es pensada en un *concepto* y se expresa en una *definición*, sentando las bases para el conocimiento universal y necesario, característica propia de lo científico. Establecida su propuesta, Sócrates da un serio golpe al relativismo de los sofistas.[705]

Un problema con el que se ha enfrentado el ser humano en el transcurso del tiempo ha sido la obtención del conocimiento y el establecimiento de la verdad, en este sentido, se habla en filosofía como del criterio de la verdad, la cual consiste en que “la relación de conocimiento, el pensamiento formado por el sujeto, en vista del objeto, concuerde con el objeto”. En sentido contrario, “cuando el conocimiento no concuerda con la cosa, no es que tengamos un conocimiento falso: es que no tenemos conocimiento”. Por lo tanto, el conocimiento verdadero, el auténtico conocimiento, es aquel en el cual el pensamiento concuerda con el objeto.[706]

Larroyo indica que el saber tiene un origen y objeto de conocimiento muy diversos. Del mundo corpóreo y sus mudables hechos no hay ciencia, solo percepciones de valor relativo: la filosofía tiene como objeto de investigación un mundo inmaterial, que debe existir frente al mundo de los cuerpos, del mismo modo como el conocimiento (*epistémee*) existe frente al de la mera opinión subjetiva e individual (doxa).[707]

Por consiguiente, el tratar de establecer la verdad o argumentar conforme a la verdad, deberá estar basado en valores y principios correctos (axiológicos),[708] no bajo la utilización de valores negativos, de ahí la importancia de conocer la historia y evolución de los pensadores que abordaron estos temas, y establecieron las bases para dejar claridad en el deber ser, evitando teorías erróneas que se levantan en contra del conocimiento y tergiversan la verdad.

Es por ello que debemos entrar al estudio de la lógica aristotélica. Larroyo la establece en primer lugar como *metodológica*, ya que muestra el camino a través del cual puede alcanzarse el conocimiento científico. Así como en la retórica se enseña el arte de persuadir, en la lógica se alecciona sobre el arte de investigar, conocer y probar científicamente. Asimismo, en segundo lugar, ve en ella una *propedéutica*[709] en su actividad docente, y la define con el nombre de *órgano* (instrumento) de la investigación científica. Lo que fue la matemática para la Academia fue la lógica para el Liceo. Y, por último, en tercer lugar, además de ser metodológica y propedéutica, ventila los problemas del conocer científico y, por ello, la cuestión ontológica de la verdad. De ahí que puede decirse que la lógica aristotélica es también una lógica epistemológica.

Larroyo establece que la lógica de Aristóteles se ocupa fundamentalmente de tres dominios que, por constituir un cuerpo de doctrina, pueden ser calificados en tres miembros. Estos son:

- La doctrina del concepto.
- La doctrina de la proposición (juicio).
- La doctrina del razonamiento.

El tratado de las *Refutaciones sofísticas* es algo así como la contraluz de toda la doctrina del razonamiento, pues tiene a su cargo el estudio de los falsos razonamientos, para prevenir el error. Dice F. de P. Samaranch, citado por Larroyo, que los elementos primarios con que operó Aristóteles para la estructuración formal del raciocinio son los conceptos que, en número de tres, se articulan en dos proposiciones o premisas, de las que se deriva luego una nueva proposición, esta vez conclusiva; teniendo en cuenta esto y que solo es posible la conclusión a partir de tres conceptos y dos premisas, la lógica moderna ha recurrido a la representación de estos elementos en un sistema de signos que permite operar y hacer cálculos con los elementos primarios del pensar como si fueran elementos matemáticos, tratando de reducir a un mero cálculo todo posible razonamiento.

La proposición se descompone en términos (conceptos), como fue dicho. El concepto es “el qué” de una cosa. Al observar un ser se puede decir que es un

hombre. El conjunto de notas que caracterizan el ser hombre, es el concepto de hombre. El *Peri hermeneias* de Aristóteles, posterior a las *Categorías*, da un paso más en el tránsito de la lógica gramatical a la lógica noética.[710] A ello contribuyó mucho la reflexión relativa al tema de lo verdadero y falso. El logos, además de palabra, y en nexo con ella, significa la forma del pensamiento. El lenguaje quiere producir así las diferentes formas de pensamiento como las diversas formas de la realidad. El lenguaje ofrece, primero, términos aislados, los que en un segundo momento se enlazan entre sí formando el juicio. La proposición[711] resulta entonces ser una expresión enunciativa, *lógos apophantikós*, que, como tal, propone algo: una proposición que afirma o niega un predicado de un sujeto a través de la partícula sustantiva "es". Sobre esta noción de juicio se fundan las operaciones proposicionales, de las cuales Aristóteles define particularmente:

- La oposición contraria: dos proposiciones son contrarias cuando solo difieren en la cualidad.
- La oposición contradictoria: dos proposiciones son contradictorias cuando difieren tanto en cualidad como en cantidad.
- La subordinación: dos proposiciones son subalternas cuando difieren en la cantidad y tienen la misma cualidad.
- La conversión: consiste en intercambiar en una proposición dada, sujeto y predicado.

Para Aristóteles, el análisis de las funciones cognoscitivas revela que la estructura fundamental del proceso lógico reside en derivar un juicio de otros, esto es, en la deducción (*syllogismós*). La silogística (teoría de la deducción) se convirtió en el punto esencial de la lógica aristotélica, en ella converge todo lo que Aristóteles ha enseñado acerca de las estructuras generales del pensamiento deductivo.

Los principios rectores de esta doctrina son los siguientes: concluir significa derivar un juicio de otros dos. Ahora bien, puesto que en la conclusión se afirma un concepto (el predicado) de otro concepto (el sujeto), es necesario, para fundar la predicación, echar mano de un tercer concepto (*meson, medius terminus*) que vincula lógicamente los dos primeros (*extremî*). Este tercer

concepto debe encontrarse, por lo tanto, en determinada relación con los dos primeros, lo que acontece en los dos juicios iniciales del silogismo llamados premisas (*prótesis*). Un ejemplo lo encontraremos en el siguiente silogismo:

"Todos los hombres son falibles;
Los sabios son hombres;
Los sabios son falibles":

El concepto "hombre" es el término medio, y los conceptos "sabios" y "falibles" son los extremos.

Dentro de la lógica aristotélica se puede hablar de tres clases de razonamientos, desde el punto de vista de su validez:

- El razonamiento apodíctico:[712] Es el que concluye partiendo de premisas verdaderas.

- El razonamiento epagógico:[713] Es aquel cuya conclusión solo es probable (dialéctica, en la acepción aristotélica).

- El razonamiento erístico:[714] Contencioso, que procede de principios que parecen probables, pero que no lo son. Se trata de un silogismo aparente, vale decir, de un paralogismo.

Con este método denominado de apodeixis (deducción), Aristóteles se introduce en los temas de la prueba y el conocimiento científicos, regulados en la obra *Analíticos segundos*. Aristóteles indica que la demostración es un silogismo que aporta conocimiento, y el conocimiento (*epistémee*) es el saber por principios, por causas, es decir, deriva siempre de premisas indubitables,[715] es decir, todo saber proviene de premisas ya no demostrables, pero que constituyen supuestos de toda demostración.[716]

7.4 Argumentación del Derecho

Una complicación con la que nos encontramos hoy en día, es encontrar contribuyentes que puedan cumplir a cabalidad lo establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), en cuanto a la obligación de contribuir al gasto público de conformidad con lo que establezcan las leyes. Lo anterior, en lo referente a la interpretación que debe darse a las leyes que establecen las contribuciones; si aunado a esto, le añadimos que además de interpretar las leyes del Derecho Tributario se debe sostener lo dicho, es decir, argumentar nuestra interpretación de las leyes de referencia (tesis), resulta obvio que no será fácil encontrar personas que puedan cumplir con el perfil necesario para llevar a cabo esta labor. Por tal motivo, se establece en este capítulo cómo argumentar nuestras tesis o interpretaciones.

Miguel Carbonell apunta que la manera en que tanto los jueces como los demás operadores jurídicos deben construir sus argumentos para llegar a buenas sentencias o buenas conclusiones en el trabajo que realizan cotidianamente (sea del tipo que sea o de cualquier rama del Derecho), ha cambiado de forma importante en los años recientes. Esto se debe a factores estructurales basados en el tránsito a un nuevo modelo de normas jurídicas, distinto al modelo que había descrito la teoría positivista clásica. Sigue añadiendo: “hoy los juristas deben trabajar no solamente con reglas, sino también con principios, lo que hace que los requerimientos argumentativos se eleven considerablemente”.[717]

De hecho, Manuel Atienza señala que el legislador, el juez, el abogado y el jurista teórico tienen que argumentar porque deben decidir, y hay muchas decisiones que no se motivan; establece que las argumentaciones no tienen lugar únicamente en contextos prácticos (en relación con decisiones y acciones), sino también en contextos teóricos (a propósito de creencias y opiniones).[718]

Por lo tanto, cuando argumentamos decidimos. Al respecto, Guastini indica

que, en este proceso mental, concluimos o decidimos, y en el discurso se argumenta y se dan las razones para sostener tal conclusión o decisión. Las dos cuestiones son obviamente distintas, una cosa son los *motivos* de una decisión, otra cosa son las *razones* que la sustentan. Los motivos son los impulsos, las emociones, las actitudes, los sentimientos, etc., las *rationes decidendi*, que inducen a tener una creencia, a sostener una tesis o a tomar una decisión llamada *decisum* o decisión judicial *sans phrase*. Las razones son, en cambio, enunciados del lenguaje que se alegan públicamente para sostener o justificar una tesis o una decisión: son, en otras palabras, las premisas de un razonamiento.[719]

7.5 Elementos de la argumentación

La argumentación puede ser verbal o escrita, por lo que tendremos que ver los elementos que intervienen en la argumentación y las partes que la integran. Al respecto, Atienza apunta que los elementos que configuran el concepto de la argumentación (en un plano muy abstracto) son cuatro:

- Argumentar es siempre una acción relativa a un lenguaje. Por la necesidad de dar razones: se argumenta cuando se defiende o se combate una determinada tesis y se dan razones para ello.

- Una argumentación presupone siempre un problema, una cuestión (de índole muy variada), cuya respuesta tiene que basarse en razones apropiadas al tipo de problema de que se trate.

- Una argumentación supone un proceso, una actividad y un resultado de esa actividad. Como actividad, la argumentación es todo lo que tiene lugar entre el planteamiento del problema y la solución del mismo; como resultado, en una argumentación cabe distinguir siempre estas tres entidades: premisas, conclusión e inferencia (la relación que se da entre las premisas y la conclusión).

- Argumentar es una actividad racional, siempre parece tener sentido preguntarse si una argumentación es buena o mala, mejor o peor que otra, aparentemente buena, pero en realidad mala, etcétera.[720]

En este orden de ideas, podremos decir que un argumento es cualquier conjunto de afirmaciones que se ofrezca en defensa o apoyo de una opinión, decisión o acción. Aunque es una definición muy amplia o general, esto implica que, por débiles o inadecuadas que sean las razones ofrecidas, seguiremos estando frente a un argumento, sea bueno o malo. Los malos argumentos suelen ser denominados como falacias. Una *falacia*, por tanto, es un sinónimo de un mal argumento o, de forma genérica, de un error en la argumentación.[721]

Atienza señala que los argumentos pueden ser evaluados desde tres

concepciones o perspectivas:

- Válidos o inválidos (desde el punto de vista formal).
- Más o menos sólidos (desde el punto de vista material).
- Persuasivos (desde el punto de vista pragmático).

Pero esas evaluaciones dejan fuera una categoría intermedia entre los buenos y los malos argumentos. Pues, en efecto, hay argumentos que tienen la apariencia de ser buenos, pero que no lo son, y a los que tradicionalmente se ha denominado falacias, las cuales se abordarán en otro apartado.[722]

En cuanto a las concepciones o perspectivas de los argumentos, Atienza las clasifica en formal, material y pragmática, y las define como sigue:

La *concepción formal* ve la argumentación como una serie de enunciados sin interpretar, en el sentido de que se hace abstracción del contenido de verdad, o de corrección de las premisas y de la conclusión.

En la *concepción material*, lo esencial no es la forma de los enunciados, sino aquello que hace a los mismos verdaderos o correctos, hechos naturales o institucionales a que se refieren esos enunciados. Una buena argumentación, desde la perspectiva material, presupone la corrección formal, pero tiene que cumplir también ciertas condiciones de carácter sustantivo, como las incorporadas en una teoría de las fuentes del Derecho, de la interpretación o de la prueba.

La *concepción pragmática* contempla la argumentación como un tipo de actividad lingüística, como una serie de actos de lenguaje o un acto de lenguaje complejo; lo que se privilegia, por tanto, no es la dimensión sintáctica o semántica del lenguaje, sino la pragmática.[723]

Dentro de la concepción pragmática se distinguen dos enfoques: uno es el de la dialéctica, en el que la argumentación tiene lugar entre participantes que asumen un rol dinámico, entre ellos hay una interacción constante; y el otro es el de la retórica, centrado en la idea de persuadir a un auditorio que, en la argumentación, asume un papel básicamente estático (los elementos básicos son los de orador, discurso, auditorio y persuasión).

La diferencia fundamental entre la perspectiva dialéctica y la retórica es el hecho de que, en el debate dialéctico, los participantes (el proponente y el oponente) tienen un rol activo; mientras que en la retórica solo una de las partes (el orador, el que construye el discurso) juega un papel activo, el papel del destinatario, el del auditorio, es preponderantemente pasivo (aunque el efecto que su discurso causa en el auditorio es un elemento que debe tener en cuenta el orador). Pero, ambas perspectivas tienen muchos elementos en común: ambas ponen el acento en la argumentación vista como una actividad social y orientada a lograr ciertos efectos en los participantes.[724]

Por lo tanto, un buen argumento es aquel que es válido formalmente, sólido materialmente y persuasivo pragmáticamente. Al respecto, Martínez Zorrilla establece que los argumentos deben estar justificados y para ello requieren de dos aspectos:

- Que el vínculo o la conexión entre las premisas y la conclusión sea adecuada; esto es, que realmente esas premisas permitan sustentar la conclusión mediante una estructura de razonamiento correcta (corrección lógica).

- Que las propias premisas sean sólidas, correctas o justificadas, pues por mucho que nuestro razonamiento sea formal o lógicamente correcto, y que la conclusión se deduzca de las premisas, este no tendrá mucha fuerza si se fundamenta en premisas débiles, falsas o incorrectas.

En este sentido, es posible diferenciar dos dimensiones distintas en la justificación, la “dimensión o justificación interna” y la “dimensión o justificación externa”. La justificación interna considera que un argumento está internamente justificado si, y solo si, entre las premisas y la conclusión existe un vínculo lógico correcto; esto es, si se ajusta a las leyes de la lógica, de modo que la conclusión se *deduce* o se infiere lógicamente a partir de las premisas. Por otra parte, las cosas pueden complicarse porque, algunas ocasiones, muchos razonamientos son *entimemáticos*. Un *entimema* es una premisa o conclusión que no se hace explícita, sino que se asume implícitamente por considerarla como algo obvio o incluso evidente.

Mientras que, la justificación externa establece que un argumento está justificado externamente si, y solo si, las premisas del razonamiento son

sólidas (verdaderas, correctas, etc.). Un argumento satisfactorio debe basarse en una selección adecuada de sus premisas. La fortaleza de un razonamiento depende directamente de que las razones que se aporten para justificar la conclusión sean adecuadas; si son débiles, cuestionables, o directamente falsas, el argumento carecerá de fuerza justificadora.[725]

Robert Alexy establece los mismos criterios de justificación indicando que en la justificación interna (*internal justification*), se maneja el silogismo jurídico; mientras que el objeto de la justificación externa (*external justification*) es la fundamentación de las premisas usadas en la justificación interna.

Dichas premisas pueden ser de tipos bastante distintos, pero se pueden distinguir:

- Reglas de Derecho Positivo.
- Enunciados empíricos.
- Premisas que no son ni enunciados empíricos ni reglas de Derecho Positivo.[726]

Para Ribeiro Toral, los elementos que conforman las premisas son cuatro, los cuales define como sigue:

- Hechos. Supuestos convenidos, acordados, probables, posibles. Se presentan ante el auditorio como no controvertibles, ya que son aceptados como lugares comunes, repetidos, reproducidos y aprobados por la comunidad y como verdades irrefutables. La comunidad jurídica acepta y reproduce premisas de este tipo que se presentan como verdades legítimas o legales, como una ley.
- Verdades. Sistema complejo de hechos que en el tiempo forman el corpus jurídico.
- Presunciones. Legales, como el *jure et de iure* o *juris tantum*, o humanas que derivan de suponer el carácter intencional de los actos humanos.
- Valores. Abstractos y concretos, los cuales establece de la siguiente

manera:

- Abstractos. Significado que la comunidad da a ciertos vocablos de la escala axiológica: como lo es la verdad, libertad, justicia, etc.
- Concretos. Significado que la comunidad da a ciertos actos o hechos específicos: un ser vivo, un hecho histórico particular, etc.[727]

Por su parte, Martínez Zorrilla sintetiza lo anterior a partir de la propia noción de "argumento" señalando que es posible establecer su estructura básica, distinguiendo entre dos partes claramente diferenciadas. Por un lado, aquella opinión, decisión, acción, etc., que se pretende justificar, a la que se denomina *conclusión*, mientras que, por otra parte, todos aquellos elementos que se utilizan como razones para apoyar dicha conclusión, son denominadas *premisas*. Es importante destacar que el hecho de que algo sea considerado como premisa o como conclusión no depende del lugar que ocupe dentro del argumento. Dicho de otro modo, la conclusión puede estar ubicada indistintamente al inicio o al final del argumento, sin que esto afecte a su solidez o corrección.[728]

Perelman, citado por Alexy, establece que la estructura de la argumentación identifica dos partes: el valor de los argumentos (parte normativa) y las estructuras de los argumentos (parte analítica). La distinción fundamental de Perelman es la que efectúa entre *premisas* y *técnicas de argumentación*. Por "premisas de la argumentación" entiende aquellos objetos de acuerdo que constituyen el punto de partida de los argumentos. Divide las premisas en dos clases: las referidas a lo real (*réel*) y las referidas a lo preferible (*préférable*). Las premisas que se refieren a lo real las divide en hechos y verdades, y en presunciones (*présomptions*). En el campo de lo preferible distingue entre valores, jerarquías (*hiérarchies*) y lugares (*lieux*). Por "jerarquías" Perelman entiende relaciones de prioridad; por "lugares", premisas de tipo general que pueden servir para la fundamentación de valores y jerarquías.[729]

En el caso de Ribeiro Toral los elementos que constituyen el proceso de argumentación son tres:

- Las premisas con pretensión de verdad o probables.

- Los argumentos o razones que hacen que las premisas sean verdaderas o probables.
- La conclusión.

La argumentación jurídica, por su parte, generalmente se entiende como el dar razones que justifiquen una premisa. Así, la premisa verdadera o probable no es la proposición legal sino la interpretación que se hace de ella. Los argumentos son las razones que nos llevaron a dicha interpretación como verdadera o probable. Por último, la conclusión es la atribución de significados a la proposición legal.[730]

Finalmente, Atienza establece que todos los argumentos constan de tres elementos: las premisas, la conclusión y la relación que se establece entre esos dos elementos, la inferencia. La validez de la inferencia viene dada por una regla de inferencia (formal) llamada *modus ponens* y significa el paso de las premisas a la conclusión; se formula precisamente a partir de un enunciado condicional, y de la afirmación de su antecedente se puede derivar la afirmación del consecuente.

La lógica estudia las inferencias desde un punto de vista formal (desentendiéndose de la materia y del contexto); general (se ocupa de clases de inferencias no de una concreta) y sistemático (de manera, por ejemplo, que todas las reglas de inferencia válidas pueden obtenerse a partir de unas pocas reglas básicas). El *modus ponens* es una regla de inferencia (de transformación) de carácter formal. En sentido estricto, no prescribe, ordena o permite una conducta, sino que nos ofrece la garantía de que el paso de unos enunciados a otro es válido, formalmente válido; pero como se hace abstracción de los elementos materiales y pragmáticos, la validez o corrección formal de un argumento no dice nada (o dice muy poco) sobre su posible solidez y carácter persuasivo.

Inferir[731] consiste en pasar de unos enunciados a otros; es una acción o una actividad, y una inferencia es el resultado de esa actividad. La relación de inferencia es la que se establece entre unos enunciados (premisa o premisas) y otro (conclusión). La lógica formal no se ocupa en sentido estricto de la acción de inferir, sino de las inferencias, es decir, de la relación abstracta de

inferencia. Asimismo, citando a Viehweg, lo peculiar del razonamiento jurídico se encuentra en la noción tradicional de tópica; y la tópica no sería un *ars indicandi*, una técnica referida al paso de las premisas a la conclusión, sino un *ars inveniendi*, volcado al descubrimiento de las premisas y centrado en la noción de problema (y no en la de sistema).[732]

Las 3 formas de inferencia reconocidas son: la inducción *epagoge*, traducido como "inducción" o "comprobación"; la deducción *apodeixis*, que es la "deducción" o demostración "*apodíctica"* y la *apagoge*, que es un tipo de razonamiento que se traduce como "reducción"; Charles S. Peirce lo traduce como "abducción" o, como "retroducción".

Resulta importante conocer cómo inferir, para saber si las conclusiones que obtenemos se deducen correctamente de las premisas, es por este motivo que Martínez Zorrilla señala las que considera las ocho reglas más relevantes dentro de las denominadas "reglas de inferencia", las cuales define como sigue:

- El *modus ponens* o *modus ponendo ponens*. Significa literalmente, "poniendo, se pone", es un esquema de razonamiento que parte de dos premisas para obtener una conclusión. Una de esas premisas es un condicional, mientras que la otra es la afirmación del antecedente de dicho condicional. La conclusión es la afirmación del consecuente del condicional.

- El *modus tollens* o *modus tollendo tollens*. Significa "quitando, se quita" o "negando, se niega", cuenta con una estructura de dos premisas y una conclusión. La primera premisa es condicional, pero la segunda es la negación del consecuente. La conclusión es la negación del antecedente del condicional.

- El *silogismo hipotético*. Se basa en dos premisas para extraer una conclusión. La primera de las premisas es un condicional, mientras que, la segunda premisa es otro condicional, cuyo antecedente coincide con el consecuente del primero. La conclusión es un tercer condicional, formado por el primer antecedente y el segundo consecuente.

- El *silogismo disyuntivo* o *modus tollendo ponens* (negando, se afirma).

No incorpora enunciados condicionales en su estructura, a diferencia de los anteriores. El esquema del razonamiento se forma a partir de una primera premisa que es una disyunción (que puede ser de dos o más elementos), y de una segunda premisa que es la negación de alguno(s) de los elementos de dicha disyunción, como conclusión se obtiene la afirmación de el/los elemento(s) no negado(s). Puede concebirse este razonamiento como una especie de "eliminación de alternativas".

- El *dilema*. Se le denomina de esta manera cuando se hace referencia a un esquema de razonamiento deductivo que precisa de tres premisas para fundamentar lógicamente su conclusión. Su estructura es como sigue: a) una primera premisa en forma de disyunción (entre dos elementos); b) una segunda premisa que es un condicional, cuyo antecedente es uno de los elementos de la disyunción; y c) una tercera premisa que, de nuevo, es un condicional, cuyo antecedente es el otro elemento de la disyunción. La conclusión que se obtiene es una disyunción formada por los dos consecuentes de los condicionales.

- La *simplificación*. Consiste en la extracción de uno de los distintos elementos que componen una conjunción. En una conjunción cada uno de los elementos que la componen es afirmado y la conjunción es verdadera únicamente si todos sus elementos son asimismo verdaderos, por lo que cada uno de ellos es también "afirmable" por separado, por lo que pueden deducirse individualmente todos y cada uno de los elementos de la conjunción.

- La *adición*. Es el proceso inverso al de la simplificación, y consiste en que, a partir de la afirmación de dos premisas, se obtiene también lógicamente la conjunción de ambos elementos. Esto resulta bastante evidente ya que no podría afirmar las dos premisas por separado y negar la conjunción sin haber contradicción.

- Las *equivalencias*. Dos expresiones son equivalentes si sus tablas de verdad son idénticas, es decir, si son expresiones verdaderas y falsas en los mismos supuestos o bajo las mismas hipótesis. Siendo así resulta claro ver que un enunciado lógicamente equivalente a otro es también una consecuencia lógica del primero, ya que será siempre verdadero en los casos en que el primero también lo sea.[733]

Por lo expuesto en el presente apartado, deberemos ocuparnos de los elementos que conforman la construcción de un argumento. Como se puede observar, para efectos concretos, el argumento como tal se compone de dos procesos: el primero es el proceso de creación denominado proceso interno y, el segundo es el proceso externo. En el proceso interno se manejan los **silogismos** integrados por **premisas**, y en el proceso externo se manejan premisas apoyadas en elementos jurídicos, formales y materiales que soportan a las premisas del proceso interno. Se puede decir que el proceso interno es el proceso lógico de construcción intelectual, obvio, sin olvidar el paso de las premisas a la conclusión por medio de la inferencia. En el segundo proceso se maneja el aspecto lingüístico, enfocado a la pragmática, en donde interviene la **dialéctica** y la **retórica**. Establecidos estos elementos, continuaremos con el análisis de lo que son los silogismos, las premisas, la dialéctica y la retórica.

7.6 El silogismo

El silogismo es el argumento que consta de tres proposiciones, la última de las cuales se deduce necesariamente de las otras dos; la etimología de la palabra silogismo proviene del latín *sylloglsmus*, y este del griego *συλλογισμός syllogismós*.[734] Aristóteles establece, en el libro *Primeros analíticos*, que el silogismo es un enunciado en el que, una vez sentadas ciertas proposiciones (premisas), se concluye necesariamente en otra proposición diferente, solo por el hecho de haber sido sentadas las primeras proposiciones, y a causa de ellas resulta probada la proposición diferente.

Por su parte, Aristóteles define, en *Primeros analíticos*, la palabra proposición como una enunciación que afirma o niega una cosa de otra, la clasifica en universal, particular o indeterminada, las cuales define como sigue:

- Universal: cuando el atributo pertenece a toda la cosa, o no se dice de parte alguna de la cosa.
- Particular: cuando el atributo se afirma o se niega de una parte de la cosa, o bien cuando no pertenece a toda la cosa.
- Indeterminada: cuando el atributo se afirma o se niega del sujeto, sin indicación de la universalidad ni de particularidad.

Aristóteles establece de manera general tres tipos de proposiciones: **silogística**, cuando afirma o niega una cosa de otra en una de las formas indicadas. **Demostrativa**, cuando es verdadera y se deriva de las condiciones primitivamente sentadas. **Dialéctica**, cuando en forma de pregunta comprende las dos partes de la contradicción, o cuando bajo la forma del silogismo admite lo aparente y lo probable.

El silogismo es una enunciación en la que, una vez sentadas ciertas proposiciones, se concluye necesariamente en otra proposición diferente que a causa de ellas resulta probada; y se entiende, por esta última expresión, que

no hay necesidad de un término extraño para obtener la conclusión necesaria.

Por lo tanto, el silogismo completo es aquel en el que no hay necesidad de ningún otro dato, además de los previamente admitidos, para que la proposición necesaria aparezca en toda su evidencia; y silogismo incompleto es aquel en que se necesitan uno o más datos, que pueden ser precisos, además de los términos sentados al principio, pero que no han sido formulados de un modo terminante en las proposiciones.[735]

Sobre el término, Aristóteles se refiere al atributo de la proposición y al sujeto a que aquel se atribuye, ya se una a él, ya se separe, la idea de ser o no ser. Si consideramos que, el término al que se refiere Aristóteles es lo que hoy en día se define como concepto, entendido este último como una representación de la realidad, de los objetos reales, de los objetos externos en el pensamiento, comprendemos porqué para Aristóteles conocer significaba formar concepto, es decir, llegar a constituir en nuestra mente un conjunto de notas de la esencia de la sustancia de las cosas, mediante procesos de abstracción y generalización que sobre el material de la percepción sensible ejercitamos, nos conduce a la formación de una cantidad importante de conceptos; por este motivo se establece que el que más sabe es el que más "*logoi*"[736] tiene en la inteligencia, en la mente, para que, una vez formado el concepto, podamos aplicarlo a cada cosa individual y mediante la subsunción[737] introducirlas en el concepto para formular el juicio y, terminado este proceso, considerar las varias posibilidades o alternativas del juicio en forma de razonamiento, que nos permita llegar a conclusiones acerca de nuevas sustancias de las que no tenemos conocimiento.[738]

Aristóteles señala que es preciso, además, en todo silogismo, que uno de los términos sea afirmativo y que se dé en él lo universal. Sin universal, o no habrá silogismo, o no lo habrá con relación a la cuestión, o se incurrirá en una petición de principio. Se concluye lo universal cuando todos los términos son universales; y lo particular con términos de una y otra especie. También establece que en todo silogismo es preciso que las dos proposiciones (premisas), o por lo menos una de ellas, sea semejante a la conclusión.[739]

Finalmente, Ribeiro Toral realiza dos aportaciones importantes en referencia a la construcción de un silogismo correcto, así como a las proposiciones del

mismo; establece que un silogismo correcto es aquel en el que sus términos cumplen con las siguientes reglas:

- El silogismo comprende tres términos: mayor, menor y medio.
- Ningún término debe tener más extensión (campo semántico) en la conclusión.
- El término medio nunca puede pasar a la conclusión.
- El término medio debe ser usado una vez, por lo menos, en su calidad de universal.

Así, la primera premisa se denomina premisa mayor, la segunda premisa menor y la tercera se denomina conclusión. Asimismo, encontramos el término medio que se encuentra repetido tanto en la premisa mayor como en la menor y cumple la función de enlace.

Un silogismo es correcto, también, si sus proposiciones siguen las siguientes reglas:

- Cuando dos premisas son negativas, se invalida la conclusión.
- Cuando dos premisas son particulares se invalida la conclusión.
- Cuando dos premisas son afirmativas se debe concluir afirmativamente.
- Cuando una premisa es particular la conclusión debe ser particular.
- Cuando una premisa es negativa la conclusión debe ser negativa.[740]

7.7 Las premisas (proposiciones)

La palabra premisa proviene del latín *praermissa*, que significa puesta o colocada delante, en sentido figurado es señal o indicio por donde se infiere una cosa o se viene en conocimiento de ella; en lógica es cada una de las dos proposiciones del silogismo. Por su parte, la palabra proposición proviene del latín *propositio, onis*; en lógica es la expresión de un juicio entre dos términos, sujeto y predicado, que afirma o niega este de aquel, o incluye o excluye el primero respecto del segundo.[741]

Ribeiro Toral señala que las premisas son las proposiciones de las que se deriva la conclusión y esta es la proposición derivada. También aclara que el proceso por medio del cual se pasa de una o varias proposiciones a otra final se llama inferencia, la cual clasifica en inmediata y mediata; inmediata cuando se deriva una conclusión de una premisa, y mediata cuando se pasa de varias premisas a una sola conclusión (silogismo).

Asimismo, indica que el que una premisa (proposición) sea verdadera o falsa se debe entender como un juicio, definiéndolo como el acto por medio del cual afirmamos o negamos un concepto de otro, a este juicio Aristóteles lo define como proposición, por lo tanto, este juicio es verdadero cuando une lo que se encuentra unido en la realidad o separa lo que en la realidad está separado. Siguiendo el mismo razonamiento, el juicio falso es aquel que une lo que no está unido o separa lo que no está separado.

Ribeiro Toral concluye que lo verdadero y lo falso de un juicio se refiere a su contenido o a la argumentación, mientras que lo correcto o lo incorrecto se refiere al uso de la estructura del razonamiento (verdadero/falso: contenido; correcto/incorrecto: razonamiento). Con lo que la preocupación en la lógica consistirá en distinguir entre un razonamiento correcto o incorrecto y no distinguir entre lo verdadero o falso de las premisas.[742]

Es interesante la visión que Martínez Zorrilla tiene para la proposición, la señala como el significado expresado por una oración asertiva, y establece

que, así como los conceptos son los significados asociados a ciertas palabras, las proposiciones son los significados expresados por ciertas oraciones (asertivas, uso asertivo o descriptivo del lenguaje), que describen o trasmiten información sobre algo. Solo hasta entonces las proposiciones así formuladas son susceptibles de verdad o falsedad, según exista o no correspondencia con la realidad que describen, por ejemplo, en la proposición "la nieve es blanca" será verdadera si, y solo si, la nieve es blanca.[743]

Por su parte, Larroyo nos dice que la forma común de expresar y comunicar un pensamiento es la proposición, quien habla suele proponer algo, expresar el vínculo que hay entre dos términos (sujeto y predicado) afirmando o negando (predicando) el segundo del primero. Además, define que un enunciado es la expresión de un juicio o de una predicación, la cual por necesidad es verdadera o falsa (en griego *prótasis*, en latín *enuntiatio*), concluye que la verdad la concibe a título de una correspondencia entre lo pensado y lo real y señala que si el pensar vincula las cosas que están unidas en la realidad, se llega a una proposición verdadera; si no es así, se tiene una proposición falsa.[744]

Es importante mencionar que algunos autores se refieren a la proposición como el establecimiento de un juicio, ya que se niega o se afirma algo acerca de algo; en este sentido, Ribeiro Toral establece que la estructura del juicio es una oración en la que encontramos sujeto y predicado. Si el sujeto es de lo que se habla, el predicado es lo que se dice del sujeto. Derivado de lo anterior, hace una clasificación de los predicables, agrupándolos en predicables necesarios, aquellos inherentes al sujeto, y predicables no necesarios, estableciéndolos como los accidentes[745] lógicos. Toral indica que las premisas pueden ser o verdaderas o probables; en el primer caso, si las premisas son verdaderas estamos ante el silogismo demostrativo, en el segundo caso, si las premisas son probables estamos ante el silogismo dialéctico.

Dado lo anterior, las premisas son los lugares de acuerdo entre el que argumenta y el auditorio, y sobre ellas se fundamenta la argumentación; por lo que, una vez logrado el acuerdo sobre las premisas demostrativas o probables, se prepara el razonamiento, para que la persona que lleva a cabo la argumentación presente las premisas como algo compartido por las partes, lo

que le permitirá llegar a una conclusión aceptada por el auditorio ya que este aceptó las premisas sobre las que fundó su razonamiento.[746]

Ahora bien, de todo lo mencionado podemos concluir que las premisas son proposiciones en donde se afirma o se niega algo, llegando a la conclusión o decisión por medio de inferencias inmediatas o mediatas, las cuales pueden ser verdaderas o falsas, correctas o incorrectas.

Por otra parte, debemos tomar en consideración que existen oraciones con expresiones propias del lenguaje, como “debe”, “no debe”, “obligatorio”, “prohibido”, “permitido”, entre otras, como lo establece Martínez Zorrilla, que puede parecer un indicio inequívoco de que nos movemos en el ámbito de un uso prescriptivo o directivo del lenguaje (normas), y de que, en consecuencia, estos enunciados expresan normas con la finalidad de dirigir la conducta de los destinatarios; lamentablemente las cosas no son tan sencillas. Este tipo de expresiones, que pueden denominarse genéricamente como “oraciones deónticas” (del griego *déon*, deben ser), en ciertos casos pueden ser enunciados descriptivos que expresan proposiciones, verdaderas o falsas; los significados de estas expresiones no pueden ser proposiciones, ya que no son susceptibles de verdad o falsedad, por esta razón se denominan enunciados normativos, pero no son normas.

Martínez Zorrilla agrega que las normas pueden ser eficaces o ineficaces, justas o injustas, razonables o arbitrarias, útiles o inútiles, pero nunca serán verdaderas o falsas; en este último caso estaremos ante enunciados normativos, pero no frente a una norma. En sentido estricto, las normas son los significados de las oraciones prescriptivas. Es una “proposición”, porque su significado es descriptivo, y es “normativa” porque lo que describe es una norma. Lo que resulta más problemático es que la gran mayoría de oraciones deónticas son ambiguas, ya que pueden interpretarse como normas o como proposiciones normativas.[747]

De acuerdo con Guastini, una proposición normativa es una proposición que recae sobre una norma, afirma su existencia, o su validez, o su efectividad. La diferencia fundamental entre normas y proposiciones normativas está en que las proposiciones normativas pueden ser verdaderas o falsas, las normas no, las normas carecen de valor de verdad.[748]

Una vez que el proceso de construcción de premisas es terminado, estaremos ante la posibilidad de llegar a una conclusión (silogismo); en este sentido, Guastini menciona que el enunciado terminado compone un razonamiento, alético o normativo. El razonamiento *alético* o teórico es aquel cuyos componentes, premisas y conclusiones, son todos proposiciones, es decir, enunciados del discurso cognoscitivo[749] o descriptivo, como tales verdaderos o falsos, y como *normativo* o práctico, un razonamiento cuya conclusión es una norma (prescripciones singulares y concretas), es decir, un enunciado del discurso prescriptivo o directivo, como tal ni verdadero ni falso.

El mismo Guastini señala que el razonamiento jurídico pertenece a los razonamientos normativos; su única peculiaridad es que la norma que ocupa el lugar de la conclusión es una norma jurídica. También establece que un razonamiento tiene estructura deductiva o es lógicamente válido, siempre que la conclusión se siga evidentemente de las premisas, esté lógicamente implícita en ellas; por lo que un razonamiento tiene estructura no deductiva en todos los otros casos. Así que, frente a un razonamiento deductivo, si se aceptan las premisas, no se puede (sin contradicción) rechazar la conclusión; las premisas "garantizan" la conclusión.

En contraparte, frente a los razonamientos no deductivos, como lo son los inductivos, abductivos o analógicos, por el contrario, sí se puede, sin contradicción, rechazar la conclusión, aunque se acepten las premisas; las premisas no "garantizan" la conclusión. De no existir un vínculo lógico correcto entre las premisas y la conclusión, el argumento es rechazable o inadecuado. Esta "corrección formal" es lo que se entiende, en el ámbito de la lógica, por "validez".[750]

En este sentido, Atienza establece su postura en referencia a que no nos podemos detener exclusivamente en la construcción desde la lógica formal del razonamiento, por este motivo, y como anteriormente se comentó, divide su concepción en formal, material y pragmática, por lo que establece que la argumentación es un ingrediente importante de la experiencia jurídica y para referirse a ese elemento de lo jurídico se usa esa denominación como "razonamiento jurídico", "método jurídico" o "lógica jurídica"; cualquiera que sea el caso, la argumentación jurídica no se reduce a la lógica formal, incluso, el origen de lo que hoy suele llamarse "teoría de la argumentación

jurídica” es el rechazo a entender el razonamiento jurídico en términos estrictamente lógico-formales. Atienza ve a la lógica formal como un elemento necesario, pero no suficiente, o no siempre suficiente, de la argumentación jurídica.[751]

7.7.1 Las falacias

Como hemos visto, cuando se lleva a cabo la preparación de un argumento (proceso interno y externo), consecuentemente, tendremos que revisar si nos encontraremos con un buen argumento o un mal argumento; de ser un mal argumento nos estaremos enfrentando con lo que Aristóteles llama en la obra *Refutaciones sofísticas* (elencos[752] ofísticos), una falacia (refutación).[753] Él mismo define a la refutación como la contradicción de una sola y misma cosa, no de una palabra, sino de una cosa real, y si es de palabra, no es de un sinónimo, sino de la misma palabra.

Para Aristóteles, este tipo de argumentos que hacían los sofistas eran refutaciones, ya que aparentaban ser verdades como el silogismo, pero en realidad no lo eran; él distingue la diferencia entre uno y otro básicamente en la conclusión; mientras en el silogismo, sentados ciertos datos, se obtiene de ellos una conclusión que sale de dichos datos, pero es diferente a los mismos, en la refutación (falacia), existe una contradicción en la conclusión. Aristóteles indica que cuando no se tiene conocimiento del alcance de las palabras, se suele hacer falsos razonamientos que no forman un silogismo y no resultan verdaderamente una refutación, a esto les llama “silogismo aparente” o paralogismos.[754]

Al respecto, Atienza señala que el que usa una falacia puede hacerlo a sabiendas de que es un mal argumento, con el propósito de engañar (sofisma), o bien de buena fe, sin ser consciente del engaño que supone (paralogismo). Dado lo anterior, será necesario en un primer paso para argumentar correctamente, conocer (y saber reconocer) los principales tipos de errores argumentativos, para poder evitarlos en nuestros argumentos y ser capaces de detectarlos en los argumentos de los demás.[755]

Aristóteles establece, en *Refutaciones sofísticas*, un listado de falacias, mismas que son tomadas por Atienza, quien hace una clasificación conforme a su propuesta de la concepción de los argumentos, estableciéndolas en falacias formales (lógicas), materiales y pragmáticas.

Atienza define que la falacia formal tiene lugar cuando parece que se ha utilizado una regla de inferencia válida, pero en realidad no ha sido así. En las falacias materiales, la construcción de las premisas se ha llevado a cabo utilizando un criterio solo aparentemente correcto, y en las falacias pragmáticas el engaño se produce por haber infringido, en forma más o menos oculta, alguna de las reglas que rigen el comportamiento de quienes argumentan.[756]

Por otra parte, Aristóteles clasificó las falacias en dependientes del lenguaje y fuera del lenguaje; los términos latinos tradicionales son *in dictione* y *extra dictionem*. Las causas que producen ilusión con relación a las palabras son seis (*in dictione):* homonimia,[757] anfibología,[758] combinación, división, prosodia[759] y la forma misma de la palabra. Mientras que fuera de las palabras o fuera del lenguaje son siete (*extra dictionem):* la primera se saca del accidente; la segunda depende de que una cosa que debería decirse absolutamente se toma con restricción y no propiamente, tiene lugar cuando se toma lo que se dice de lo particular como absoluto; la tercera es relativa a la ignorancia de la refutación; la cuarta a la consecuencia; la quinta a la petición de principio; la sexta nace de haber sentado como causa lo que no lo es y la séptima se da cuando se reúnen muchas cuestiones en una sola.[760]

Las falacias *in dictione*, dependientes de la palabra o lenguaje, se definen como sigue:

Homonimia (equivocidad).[761] Surge de la ambigüedad en las palabras o en las frases, de allí que se indiquen como falacias de equivocidad.

Anfibología. Es el mismo tipo que equivocidad, excepto que el doble significado ocurre en una construcción que envuelve varias palabras que no son ambiguas en sí mismas. Tanto en la homonimia (equivocidad) como en la anfibología existen tres especies: la primera, cuando la expresión o la palabra tiene propiamente muchos sentidos; la segunda, que se procede del uso que acostumbramos hacer de estas palabras y, la tercera, cuando la palabra en combinación con otra tiene muchos sentidos, pero solo tiene uno cuando está sola.

Combinación y división. La falacia de la composición es descrita por Max

Black como aquella en la cual “lo que es verdad de una parte es por ello afirmado como verdadero del conjunto”. Cohen y Nagel consideran la falacia de la composición como una entre un cierto número de formas especiales que resultan del uso ambiguo de las palabras.

La falacia de la división es el reverso de la falacia de la combinación, surge del reemplazo de un enunciado acerca del todo con un enunciado acerca de las partes.

La combinación y división de enunciados es lo que provoca la falacia, ya que un enunciado combinado con otro puede generar una idea diferente al verdadero significado que cada uno tenía en lo individual; en contraparte, cuando un enunciado se divide puede generar verdades diferentes en lo individual.

Prosodia (acento). La falacia del acento se supone que surge de la confusión de palabras que tienen las mismas letras, pero difieren en la acentuación hablada. No es fácil equivocarse cuando solo se discute de palabra, sin escribir, por lo que su generación se da con mayor frecuencia en lo escrito.

Forma misma de la palabra (figura de dicción). Consiste en ser engañado por la estructura o etimología engañosa de una palabra. Los argumentos que se sacan de la forma de la palabra tienen lugar cuando lo que no es la misma cosa se expresa de la misma manera.

Por su parte, las falacias *extra dictionem*, fuera de la palabra o del lenguaje, se definen como sigue:

Accidente.[762] Tiene lugar cuando se cree que lo mismo puede decirse del accidente que de la misma cosa. Estas falacias surgen de tomar una propiedad accidental como si fuera esencial. Algunos autores consideran que esta falacia se da de lo general a lo particular y es la contraria de la falacia *secundum quid*. Con frecuencia es difícil decir de una propiedad si es “esencial” o no, y muy pocas personas hoy en día están dispuestas a establecer de manera general que las propiedades esenciales de cada tipo de cosa pueden ser especificadas de una única manera.

Considerar lo particular como absoluto (*secundum quid*).[763] *Secundum*

quid significa “en un cierto respecto” y se refiere a las calificaciones que pueden ser adjuntadas a un término o generalización. Las falacias *secundum quid* son una generalización que puede dar lugar a una mala inducción y, por tanto, a una conclusión errónea, se dan de lo particular a lo general.

Ignorancia de la refutación (*ignoratio elenchi*). Oesterle y Atienza traducen el término *ingoratio elenchi* como “ignorar la cuestión”, mientras que Black, Copi, Schipper y Schuh como “conclusión irrelevante”. Aristóteles afirma que se refiere a casos en los que, por ignorancia o falta de agudeza lógica, un argumentador cree que ha probado una cosa, pero, en el mejor de los casos, ha probado otra distinta. Establece que la refutación es la contradicción de una sola y misma cosa, no de una palabra, sino de una cosa real; y si es de una palabra, es de la misma palabra, no de una sinónima.

La consecuencia (afirmar el consecuente). Esta falacia tiene lugar porque se supone que la consecuencia es recíproca. Así, cuando existiendo tal cosa, otra existe por necesidad, se cree que existiendo esta última, la otra deberá existir necesariamente también. Surge porque la gente supone que la relación de consecuencia es convertible. Una relación es convertible si sus dos miembros pueden ser válidamente intercambiados.

Petición de principio. Aristóteles señala que “los que tienen lugar aceptando el principio por demostrar, se hacen de la misma manera y de tantos modos como se incurre en la petición de principio; parece que refutan, porque no puede verse claramente lo mismo y lo otro”. ¿Por qué “pedir”? Se entenderá mejor si se pone en el contexto de la disputa del modelo griego, tal como Aristóteles lo entendió. Si una persona trata de argumentar en favor de algo frente a otro, puede pedir que se concedan ciertas premisas sobre las cuales construir su argumento. La falacia consiste en pedir que se conceda la cuestión en discusión que uno tiene que disponerse a probar. El término “pedir el principio” se usa frecuentemente en los casos en los que, aunque el punto preciso en disputa no se toma como una premisa, en su lugar se toma algo igualmente cuestionable.

Falsa causa. Tiene lugar cuando se toma lo que no es causa como si la refutación derivase de ella. La falacia de la falsa causa ha llegado a significar un tipo específico de argumento ilícito, esto es, uno que envuelve una interferencia de una secuencia meramente temporal de acontecimientos a una

secuencia causal. La expresión latina para esta falacia describe su naturaleza: *post hoc, ergo propter hoc*, después de esto, por tanto, a causa de esto.

Cuestión plural. Consiste en hacer de dos cuestiones una sola, tiene lugar cuando no se sabe que hay muchas cosas y se da una sola respuesta, como si efectivamente no se cuestionase más que sobre una cosa.[764]

Existen otro tipo de falacias en la doctrina jurídica mencionadas por Atienza, las cuales han sido consideradas por algunos autores dentro del género "ignorancia de la refutación" (*ignoratio elenchi*), mismas que sin ser todas, se consideran como falacias o argumentos *ad hoc*, tales como: *argumentum ad hominem, argumentum ad verecundiam, argumentum ad misericordiam* y los *argumenta ad ignorantiam*, *populum, baculum*, pasiones, *supertitionem, imaginationem, invidiam, crumenan* (bolsa), *quietum* (reposo, conservadurismo), *metum* (miedo), *fidem* (fe), *socordiam* (debilidad mental), *superbiam* (orgullo), *odium, amiticiam, ludicrum* (dramatismo), *captandum vulgus* (actuar para la galería), *fulmen* (rayo), *vertiginem* (vértigo) y *a carcere* (desde la prisión). A continuación, se describen las más relevantes:

- *Ad hominem*. Un argumento *ad hominem* surge cuando se argumenta en favor de un caso no basándose en sus méritos, sino analizando, de manera desfavorable generalmente, los motivos o la historia de sus defensores u oponentes. El cuestionamiento no es de clasificación, sino de considerar si los argumentos *ad hominem* son genuinamente falacias.

- *Ad verecundiam*. Verecundia significa vergüenza, timidez o modestia, pero un argumento *ad verecundiam* es considerado como un argumento que descansa en el respeto a la autoridad.

- *Ad misericordiam*. Misericordia significa piedad; la apelación a la piedad puede provocar desechar las cuestiones de prueba y de Derecho. El argumento falaz actúa atrayendo las emociones del oyente en detrimento de su buen juicio.

- *Ad ignorantiam*. Este argumento es nominalmente una apelación "a la ignorancia"; consiste en aprovechar la ignorancia de la gente para que acepte los puntos de vista del orador.

- *Baculum, populum, odium*, etcétera. Son otros argumentos *ad hoc* y son

más raramente mencionados. En su mayoría son apelaciones a una u otra emoción específica.

- Silogismos formalmente inválidos. Los términos “falacia de la premisa mayor ilícita”, “falacia de la premisa menor ilícita”, “falacia de no distribución del medio” y “falacia de los cuatro términos” se aplican a argumentos de las formas silogísticas tradicionales que rompen una u otra de una bien conocida serie de reglas.

- Falacias del método científico. Autores como Cohen y Nagel, citados por Atienza, han denominado para cierto número de falacias el título “abusos del método científico”. En las cuales se encuentra la falacia del simplismo o de la pseudo-simplicidad, y un número de falacias particulares, tales como la falacia del carácter exclusivamente lineal y la falacia de la falsa oposición.

- Falacias inductivas. De acuerdo con Hamlin, citado por Atienza, la inducción inválida es una especie de falacia difícil de tipificar. Hasta que no se aclare si la inducción es una forma de argumento de alguna manera comparable con la deducción, no se gana nada con tratar las deficiencias inductivas como variedades de falacias; lo que se necesita es alguna clarificación lógica. La dificultad que rodea la definición de “falacias inductivas” por derecho propio es la de distinguir con precisión entre buena y mala inducción.[765]

Por otra parte, Martínez Zorrilla clasifica las falacias en formales y materiales. Las primeras consisten en errores de tipo lógico, la conclusión no se deriva lógicamente de las premisas; las segundas no implican, al menos no necesariamente, un error en la estructura lógica del razonamiento, sino más bien un problema en la calidad o justificación de las premisas, un problema en el contenido, no en la forma. Entre las falacias formales considera, por ser las más comunes, las siguientes: la falacia de negación del antecedente, la falacia de afirmación del consecuente y el *non sequitur*. Mientras que, en las falacias materiales considera: el *argumentum ad hominem*; el falso dilema; el *argentum ad ignorantiam*; el *argumentum ad misericordiam*; el *argumentum ad populum*; la falacia de la ambigüedad; la causa falsa o *post hoc, ergo propter hoc*; la falacia de composición; la definición persuasiva; el enemigo de paja; la *petitio principii* o argumento circular; la pregunta compleja; la

falacia de la autoridad; el argumento de las consecuencias adversas; el argumento especial o falacia del accidente; el error de disponibilidad; la incomprensión de la naturaleza de la estadística y la pendiente resbaladiza.[766]

Como hemos visto, cuando no se tiene el conocimiento necesario de las cosas que se hablan o se discuten, nos podemos encontrar ante personas que pueden engañarnos con argumentos equivocados que, sin que sea o no su intención, nos pueden inducir al error; o nosotros ser esas personas que, por defender un punto controversial, en la búsqueda de la verdad, tergiversamos las cosas dándonos o no cuenta de lo que hacemos. Por ello resulta necesario conocer las falacias, no para hacer uso de ellas, sino para evitar que alguien que se dice buscador de la verdad, por error o en plenitud de conocimiento, nos haga fallar en nuestro diario vivir profesional.

7.7.2 Recomendaciones para construir argumentos

Una de las problemáticas con las que nos enfrentamos al construir argumentos es cómo expresar lo que consideramos que es nuestra verdad; de nada nos sirve tener la certeza y la razón de las cosas, si no podemos trasmitir nuestro argumento en forma correcta, y muchas de las veces es por falta de claridad en la síntesis de las cosas.

Martínez Zorrilla cita a Anthony Weston y expone consejos o ideas para elaborar nuestra opinión basada en argumentos, recomendaciones que son prácticas y que aun cuando no se puede concluir en que son todas las que puede haber, sí representan una guía fácil de entender y comprender. Dichas recomendaciones son:

- **Tratar de distinguir claramente entre las premisas y la conclusión del argumento**. No es necesario indicar expresamente, “la conclusión del argumento es…”, o “las premisas son.”, pero conviene que la redacción permita determinar claramente y sin equívocos qué es lo que se defiende (conclusión) y cuáles son las razones en que eso se basa (premisas). Es preferible colocar la conclusión al inicio o al final del razonamiento, en lugar de ubicarla en medio.

- **Presentar las ideas de manera ordenada**. Es preferible, además de más fácil de entender, un argumento que presenta las diferentes ideas o premisas una por una, y de manera ordenada, en una sucesión “natural”, en lugar de presentar las ideas entremezcladas y desordenadas.

- **Optar por las premisas más fiables**. La justificación de un argumento depende directamente de la solidez de sus premisas. Por eso, ante la posibilidad de utilizar distintas premisas, es preferible usar aquellas que resulten más confiables, por ser más obvias o compartidas, o por poder ser defendidas mediante mejores argumentos.

- **Utilizar un lenguaje concreto y específico**. Lo más importante al argumentar son las razones aportadas en apoyo o justificación de algo, y

no la calidad literaria de la redacción. El uso de un lenguaje lleno de metáforas y otros recursos literarios, así como una redacción excesivamente recargada o grandilocuente, no suele ayudar a mejorar la calidad de la argumentación y, por el contrario, puede generar confusiones, malentendidos e imprecisiones.

- **Evitar el lenguaje emotivo**. El objeto de la argumentación es la fundamentación o justificación racional de algo, y no la mera persuasión psicológica. Va más allá, se trata de persuadir racionalmente. El lenguaje emotivo apela a los sentimientos y no a la razón, y no ayuda a una mayor claridad argumentativa.

- **Ser consistente en el uso de los términos**. Es recomendable utilizar siempre el mismo término o expresión, para referirnos a un mismo concepto o idea. Si la terminología se mantiene de manera consistente a lo largo del argumento, es más fácil su comprensión y su análisis. Utilizar excesivos sinónimos induce a confusión.

- **Usar un único significado para cada término, evitar la ambigüedad**. La pluralidad de significados de un mismo término o expresión puede provocar confusiones e incluso dar lugar a falacias argumentativas (falacia de la ambigüedad). Por ello se aconseja que, cuando se utilizan palabras o expresiones ambiguas, se determine claramente cuál es el significado en el que la expresión está siendo usada, mediante una definición, por ejemplo, y ser consistente a lo largo de todo el argumento.

- **En argumentos basados en ejemplos, buscar más de uno**. El recurrir a los ejemplos es uno de los modos en que podemos intentar fundamentar una afirmación o teoría. Pero, si optamos por este procedimiento conviene, siempre que sea posible, no limitarse a un único ejemplo, sino que busquemos un mayor número de ellos y que sean variados. Si nos limitamos a un único ejemplo, la afirmación hará que surja la duda de que podría tratarse de una excepción, más que de la regla general, o de que otros ejemplos contrarios sean más representativos.

    - **Los ejemplos deben ser representativos**. No solo tiene que haber una cantidad suficiente de ejemplos, sino que estos deben ser representativos. Eso quiere decir, aun siendo conscientes de su gran

vaguedad, que debemos buscar ejemplos que reflejen la situación general, y no los casos excepcionales.

- **Tener en cuenta los contraejemplos**. También, al recurrir a los ejemplos en apoyo de cierta posición o punto de vista, debe tenerse en cuenta lo siguiente: ¿existen contraejemplos?, ¿son estos contraejemplos lo suficientemente representativos como para desvirtuar la afirmación?, y si no lo son, ¿por qué?

- **La analogía requiere una similitud relevante**. El recurrir a la analogía como modelo para justificar algo supone la comparación entre dos casos, con el fin de señalar que estos comparten ciertas características en común que justificarían el ser tratados de la misma manera.

- **En el argumento de autoridad, las fuentes deben ser citadas**. Esta regla se explica por sí misma. Si recurrimos a una autoridad para fundamentar nuestro punto de vista, debemos identificarla adecuadamente o, de lo contrario, dará la impresión de que se trata de una simple invención.

  - **Las fuentes deben ser cualificadas**. En la falacia de autoridad (*ad verecundiam*), un aspecto básico para la corrección del recurso a la autoridad es que el sujeto al que se recurre sea realmente un experto reconocido en el ámbito de que se trate. Nadie puede ser un especialista sobre cualquier tema, y únicamente está justificado el recurso a la autoridad sobre las cuestiones que constituyen el ámbito de especialidad del sujeto en cuestión.

  - **Las fuentes deben ser imparciales**. No resulta adecuado el recurso a una autoridad cuando esta tiene un interés directo en aquello que promociona o critica.

  - **El recurso a la autoridad pierde fuerza en caso de discrepancias entre las fuentes**. Resulta bastante común que entre los especialistas de una determinada disciplina existan desacuerdos, en muchas ocasiones, incluso, en cuestiones básicas o centrales. En esos casos, lo más importante son las razones que fundamentan cada conclusión o punto de vista.

- **Consideraciones acerca de las causas**. El establecimiento de relaciones causales entre dos eventos es una cuestión especialmente problemática y compleja. Hay muchos aspectos a tener en cuenta y conviene ser muy prudente y conservador. Entre los aspectos a considerar se encuentra el de la distinción entre la correlación y la casualidad, la primera no implica la segunda.[767]

7.8 La argumentación de las interpretaciones

Como se indicó en apartados anteriores, cuando llevamos a cabo la interpretación de las leyes fiscales o cualquier otra legislación, es necesario tener los conocimientos necesarios para llevar a cabo una adecuada argumentación de dicha interpretación, por lo que es necesario distinguir cómo se puede llevar a cabo este proceso.

Guastini define al argumento interpretativo como la razón que un intérprete ofrece para sostener una tesis interpretativa, y lo clasifica como tesis o interpretación cognitiva[768] o tesis o interpretación decisoria. En el caso de la interpretación decisoria, establece que hay dos tipos: la interpretación decisoria estándar que es la elección de un significado que se encuentra determinado dentro del marco de aquellos admisibles, y la interpretación decisoria creadora, que es la elección de un significado que no se encuentra dentro de dicho marco.

Cabe señalar, que en la doctrina jurídica se ha separado la interpretación de la argumentación; en mi opinión, la interpretación, al ser una actividad general, abarca no solo a la hermenéutica jurídica, sino que, adicionalmente, utiliza los argumentos interpretativos para robustecer el resultado de dicha actividad interpretativa generada por la utilización de los métodos de interpretación y, una vez realizada esta, utiliza los argumentos interpretativos para sostener su dicho.

Ahora bien, los argumentos interpretativos efectivamente usados en la cultura jurídica existente son muy numerosos, y cada autor se pronuncia por los que a su juicio considera como los más importantes y recurrentes, por lo que tomaré como referencia los 14 argumentos interpretativos señalados por Tarello (citado por Atienza) e incorporaré algunos comentarios de otros autores:[769]

1. **Argumento a contrario**. Funciona como regla, según la cual: dado un enunciado normativo que predica una cualificación[770] normativa de un

término del enunciado que se refiere a un sujeto o a una clase de sujetos, se debe evitar extender el significado de ese término hasta comprender sujetos o clases de sujetos no estrictamente o literalmente incluidos en el término calificado por el primer enunciado normativo.[771]

Guastini lo maneja como una variante de la interpretación literal, entendida como interpretación no correctora y como no extensiva, indica que el argumento a contrario *"ubi lex voluit dixit, ubi tacuit noluit"* significa, en otras palabras, que el legislador ha dicho exactamente lo que quería decir; lo que no ha dicho evidentemente no quería decirlo, ya que, si lo hubiese querido decir, lo habría dicho. Es decir, no se permite el que se pueda atribuir a una determinada disposición normativa un significado más extenso del literal. Este argumento a contrario equivale a no permitir la interpretación extensiva y/o analógica.

El argumento tiene dos variantes: la primera, interpretativa, sirve para sostener una interpretación en concreto literal y no-extensiva; la segunda variante, no meramente interpretativa sino "constructiva", sirve para la construcción de una norma no formulada, pero que se pretende "implícita".[772]

En este argumento deben destacarse cinco caracteres, que son los siguientes:

a) Se utiliza como instrumento de interpretación lingüística o literal.

b) Por ninguna circunstancia se permite abandonar el texto que pretende interpretar.

c) Se distingue por realizar una interpretación restrictiva, dado que limita en forma cuidadosa los significados de un texto, al señalar que no todos los significados sugeridos por la letra del texto o por otros textos son adoptados.

d) Tiene como condición para su utilización el silencio de la ley, esto es, que el supuesto que se pretende argumentar no esté regulado.

e) Se basa en la presunta voluntad del legislador, es decir, que si el

legislador no lo ha regulado es porque así lo ha querido; solo se puede deducir la voluntad del legislador a partir de sus palabras.[773]

2. **Argumento *a simili***. También llamado analógico, es aquel en el que dado un enunciado normativo que predica una calificación normativa de un término del enunciado que se refiere a un sujeto o a una clase de sujetos, se debe extender el significado de ese término para comprender a sujetos o a clases de sujetos que, aun cuando no estén estrictamente o literalmente incluidos, sin embargo, presenten con los sujetos literalmente incluidos una semejanza o "analogía" asumida como relevante en orden a la identidad de regulación jurídica; y se debe excluir en este mismo caso interpretativo el argumento a contrario.[774]

   Guastini señala que el argumento puede ser utilizado para sostener dos conclusiones de tipo distinto; la primera en donde se trata como una interpretación extensiva, y la segunda, la formulación o construcción de una norma implícita en presencia de una laguna. La interpretación extensiva es un tipo de interpretación en concreto que consiste en la aplicación a casos precisos de la norma previamente identificada.

   La interpretación extensiva refiere a que, por la vaguedad de los predicados existente en todo lenguaje natural, toda norma es indeterminada, en el sentido que no se sabe exactamente qué supuestos de hecho están comprendidos en su campo de aplicación. Se usa para sostener la construcción de una norma implícita con la que colmar una laguna; el argumento analógico se funda sobre el presupuesto de la formulación normativa (*"lex minus dixit quam voluif*), o sobre el presupuesto de que el legislador, aunque no haya contemplado un determinado supuesto de hecho, lo habría regulado de un determinado modo si lo hubiese tomado en consideración.

   La analogía es "la operación que se realiza partiendo de una norma explícita para subir hasta un principio en ella contenido y del que se puede volver a bajar hasta la formulación de una norma implícita, precisamente esa que contiene la regla del caso "análogo" al expresamente regulado".[775] Para Perelman, el argumento *a simili* es aquel que "dada una proposición jurídica que afirma una obligación

jurídica relativa a un sujeto o a una clase de sujetos, esta misma obligación existe respecto de cualquier otro sujeto o clase de sujetos que tengan con el primer sujeto o clase de sujetos una analogía bastante que la razón que determinó la regla relativa al primer sujeto o clase de sujetos, sea válida respecto del segundo sujeto o clase de sujetos".[776]

La analogía consiste en atribuir a situaciones parcialmente iguales, una prevista y otra no prevista, las consecuencias que señala la norma aplicable al caso previsto. Se formula una nueva norma cuyo supuesto indica de manera abstracta las características de ambos casos, aunque entre uno y otro solo hay igualdad parcial. Se infiere que no debe hablarse de aplicación analógica de un precepto a un caso no previsto, sino de la creación o formulación analógica de una norma nueva, cuya disposición es idéntica a la de aquel precepto, pero cuyos supuestos son solo semejantes.

La justificación de la aplicación de una ley a un caso no previsto, no es la simple analogía de situaciones, sino la existencia de razones iguales para resolver uno y otro del mismo modo "*ubi eadem legis ratio, ibi eadem legis dispositio*". Decidir si dos hechos, uno previsto y otro no previsto, deben producir las mismas consecuencias, no es problema lógico, sino axiológico, ya que supone un juicio de valor sobre aquellos.[777]

3. **Argumento *a fortiori***. Un razonamiento es *a fortiori* cuando contiene ciertos enunciados que se supone refuerzan la verdad de la proposición que se intenta demostrar, de tal modo que se dice que esta proposición es a fortiori verdadera. Se usan adjetivos comparativos tales como "mayor que", "menor que", "a mayor razón", de tal suerte que se pasa de una proposición a la otra en virtud del carácter transitivo de tales adjetivos. Se usa este tipo de razonamiento cuando se quiere anular toda objeción posible considerada creíble contra lo enunciado.[778]

   Atienza indica que el argumento *a fortiori* no se basa en la semejanza, sino solo en la razón o *ratio* de la norma o del enunciado normativo. No es necesario que la conducta a la que se extiende el significado del enunciado sea "semejante" o "análoga". Por el contrario, el argumento *a*

fortiori da lugar a dos argumentos que la tradición retórica identifica como, *minori ad maius*. Que no es otra cosa que el argumento *a fortiori* aplicable a la calificación desventajosa, como lo es el caso de las prohibiciones, y el argumento a *maiori ad minus* que, al igual que el anterior, es el argumento *a fortiori* aplicable a las calificaciones ventajosas, como lo es el caso de los derechos o autorizaciones.[779]

Ezquiga, quien es citado por Ribeiro Toral, establece las siguientes características de este argumento:

a) El argumento *a fortiori* exige, como condición necesaria para su utilización, el silencio del legislador sobre la hipótesis dudosa. Por lo que se tiene que contar con dos supuestos: primero, el previsto por el legislador en una norma y, segundo, que se le debe dar una regulación jurídica por medio del argumento *a fortiori*.

b) El argumento *a fortiori*, más que un argumento interpretativo, es un método de integración para llenar lagunas legales, en definitiva, es un instrumento de la interpretación extensiva o analógica. Independientemente de la polémica aludida acerca de si el argumento *a fortiori* forma o no parte del argumento analógico, parece difícil negar, no solo las conexiones o similitudes entre ambos argumentos, sino que por medio del argumento *a fortiori* se suprimen lagunas legales y, en cuanto al resultado, se obtiene una interpretación extensiva.

c) El argumento *a fortiori* se basa en "la mayor razón" y en la presunta voluntad del legislador, es decir, se considera que la conclusión obtenida por medio del argumento refleja su voluntad implícita. No se entiende que estemos en presencia de una laguna, sino que el legislador ha querido poner atención sobre algunos casos más frecuentes o típicos que son los mencionados, pero que implícitamente estaba teniendo en cuenta todos aquellos casos que merecen, con mayor razón que los previstos, la regulación dictada. Esta mayor razón constituye el núcleo del argumento.

Dado lo anterior, ¿cuál es la diferencia entre el argumento *a fortiori* y el argumento *a simili*? La semejanza radica en que los dos apelan a la *ratio*

legis de los dos supuestos de hecho. La diferencia se da en que en la analogía se construye la similitud de las mismas razones, en la argumentación *a fortiori* se correlacionan los supuestos de hecho en una escala de grados.[780]

4. **Argumento de la plenitud (*a completudine*)**. Se utiliza para evitar dar atribuciones de significado a los enunciados normativos, los cuales lleven al intérprete a considerar disposiciones como "no reguladas por el Derecho". Tarello lo define como aquel "procedimiento discursivo según el cual, puesto que no se encuentra una proposición jurídica que atribuya una calificación jurídica cualquiera a cada sujeto por referencia a cada comportamiento materialmente posible, se debe concluir en la existencia y en la validez de una disposición jurídica que atribuye a los comportamientos no regulados de cada sujeto una clasificación normativa especial: o siempre indiferentes o siempre obligatorios o siempre prohibidos o siempre permitidos".

   Es un argumento considerado auxiliar y subsidiario, que se relaciona a su carácter incompleto cuando el intérprete lo aplica a los enunciados normativos y ha decidido atribuir un significado tal que configure un comportamiento cualquiera como no calificado. El intérprete se encuentra frente a la necesidad de atribuir en concreto significados a los enunciados normativos a su disposición, y puede hacerlo de modos variados.[781]. [782]

5. **Argumento de la coherencia (*a cohaerentia*)**. Se utiliza para evitar hacer atribuciones de significado a los enunciados normativos, de tal manera que configuren disposiciones que generarían conflicto de normas; es lo que Bobbio ha llamado "interpretación correctiva". Se utiliza cuando dos enunciados legales parecen o resultan ser incompatibles entre sí y lo consideran como un argumento auxiliar y subsidiario. Este carácter deriva del hecho de que, con el fin de no hacer emerger conflictos de normas de la interpretación de dos enunciados normativos, se necesita proceder a una ulterior interpretación de uno de tales enunciados o bien de ambos, recurriendo a otros argumentos interpretativos.[783]

   Es importante resaltar la diferencia existente entre el argumento *a cohaerentia* y el principio de la coherencia del ordenamiento jurídico.

a) La argumentación *a cohaerentia* busca la conservación de los enunciados salvando la incompatibilidad aparecida *prima facie*, mientras que el principio presupone la invalidez de los enunciados incompatibles.

b) La argumentación *a cohaerentia* parte de la premisa de que las antinomias son imposibles, al contrario del principio de la coherencia del ordenamiento jurídico, que supone la existencia de antinomias y proporciona criterios para su solución.

c) En los supuestos de incompatibilidad, el argumento *a cohaerentia* lleva a una interpretación correctora, mientras que el principio de la coherencia del ordenamiento jurídico resuelve las contradicciones con una interpretación abrogadora.[784]

6. **Argumento psicológico (o recurso a la voluntad del legislador concreto).** Es aquel por el cual a cada enunciado normativo se le debe atribuir el significado que corresponde a la voluntad del emisor o autor del enunciado.[785] Se hace una referencia tácita a la presunta intención del legislador para justificar la atribución de un significado distinto del literal a un texto normativo.

   Guastini establece que el argumento de la intención del legislador puede ser usado de dos modos distintos:

   a) Argumento autónomo y de por sí concluyente. Equivale a establecer una conclusión interpretativa como la intención del legislador. Este argumento se divide en tres, con dos variantes cada una:

      i. Voluntad del legislador versus voluntad de la ley.

         La voluntad del legislador es la intención del legislador histórico, ser humano que efectivamente participó en la redacción y en la aprobación de un determinado texto normativo. Se soporta con los llamados “trabajos preparatorios” o la exposición de motivos.

         La voluntad de la ley es una acepción de la “*ratio legis*”, el

motivo o el fin ("resultado práctico"), por lo cual una determinada norma ha sido emitida. Se considera que para verificar la *ratio legis* no se deben valorar en demasía los trabajos preparatorios, sino el texto de la ley, además de circunstancias sociales, políticas, etc., que la han ocasionado.

ii. Intención fáctica versus intención contrafáctica.

Intención fáctica. Es aquella que se construye sobre la base de los trabajos preparatorios, en relación con los supuestos de hecho que la ley ha efectivamente regulado. Es un argumento para atribuir a un texto normativo un significado determinado descartando el significado literal.

Intención contrafáctica. Es aquella que se atribuye al legislador admitiendo supuestos de hecho que la ley no ha regulado en absoluto. Es una técnica de construcción jurídica para resolver lagunas, pues mediante presunciones se establece la reglamentación de supuestos de hecho sobre los cuales el legislador no ha tenido ninguna intención, porque, simplemente, no los ha regulado.

iii. Intención versus fin.

En sentido estricto, la intención del legislador es aquello que el legislador quería decir con las palabras de la ley. Esto es hacer uso del argumento llamado "psicológico".

En sentido lato, la intención del legislador es identificada con su fin, con aquello que el legislador quería hacer mediante la ley, y no necesariamente decir, son los efectos que quería conseguir. Esto es hacer uso del argumento llamado "teleológico".

b) Como argumento auxiliar. La intención del legislador no se acepta para sostener una conclusión interpretativa, sino simplemente para rechazar la interpretación literal en favor de una interpretación distinta. Descartado el significado literal, la intención del legislador

por sí misma no ofrece respuestas concluyentes de qué otro significado dar. Para argumentar una respuesta que tendría preferencia respecto de la interpretación literal, hay que integrar el argumento de la intención del legislador recurriendo a otras técnicas interpretativas.[786]

7. **Argumento histórico ("presunción de continuidad del sistema jurídico")**. Es el argumento por el cual se le debe atribuir el mismo significado normativo que tradicionalmente se le había dado al precedente y preexistente enunciado normativo que regulaba la misma materia o documento en el mismo ordenamiento jurídico, a falta de indicaciones expresas en contrario.[787]

   Se utiliza el argumento histórico cuando se mencionan hechos que se refieren a la historia del problema jurídico discutido, en cuanto a razones en favor o en contra de una interpretación. Lo importante es que un argumento de esta forma no presupone solo conocimiento histórico, sociológico y económico, sino que se incluye también una premisa normativa que tiene que fundamentarse.[788]

8. **Argumento apagógico (o *ab absurdo*, o "hipótesis del legislador razonable")**. Es aquel por el cual se debe excluir aquella interpretación de un enunciado normativo que dé lugar a una norma absurda. El fundamento del carácter persuasivo de este argumento interpretativo reside en la creencia de que el Derecho no contiene normas absurdas.[789]

   El término apagógico se deriva del vocablo griego *apágo*, que significa llevar algo fuera de lugar, apartarlo de su camino, alejar. Apartar algo en griego se denomina *apagogé*. La noción de separación se deriva de la preposición griega *apó*, que denota la idea de separación, alejamiento; y el verbo *ágo*, que significa llevar, conducir, guiar. En resumen, apagógico indica la acción de apartar algo de su lugar debido. Platón usó el término como "desviarse del razonamiento", Aristóteles utilizó *apagogé*, que en filosofía se traduce por reducción.

   El cuestionamiento que debemos hacernos es ¿qué es lo absurdo?; absurdo significa, literalmente, lo que está fuera de tono. Normalmente, se llama absurdo a lo que está fuera del cauce normal y ordinario, a lo

que está en contra del sentido común. Así, resulta normal hablar de proposiciones absurdas o de creencias absurdas, y puede distinguirse entre ambas; se pueden concebir creencias absurdas expresables en proposiciones que no tienen un aspecto absurdo. Es frecuente considerar absurdo como sinónimo de ilógico.

El argumento apagógico se define como aquel argumento que permite rechazar una interpretación de un documento normativo, de entre las teóricamente posibles, por las consecuencias absurdas a las que conduce. El problema principal de este argumento es el establecer claramente los límites de los parámetros que permitan concluir en lo absurdo de las consecuencias de la interpretación realizada.

Parte de la fuerza del argumento apagógico se fundamenta en la conexión que mantiene con el principio de coherencia o el principio de eficacia del ordenamiento jurídico.

El principio de coherencia interna del ordenamiento exige y justifica considerar absurdas todas aquellas interpretaciones que pusieran en entredicho la coherencia del sistema jurídico, ya que el punto de partida es el postulado del legislador racional que no se contradice, lo que daría como consecuencia que el ordenamiento tiene una lógica interna que la actividad interpretativa no puede destruir.

El principio de eficacia exige considerar absurdas y rechazar aquellas interpretaciones que se supongan privar de eficacia al texto a interpretar o a otro precepto del ordenamiento. El punto de partida es que se considera que el legislador no dice nada inútil.[790]

9. **Argumento teleológico (“hipótesis del legislador provisto de fines”)**. Es aquel por el cual a un enunciado normativo debe atribuirse el significado que corresponde al fin propio de la ley del que el enunciado es un documento. No debe confundirse con el psicológico, que impone el recurso a la voluntad del legislador concreto; quien usa el argumento teleológico reconstruye los fines “de la ley” o “del legislador”, a partir del texto de la ley o de una clasificación de los fines o intereses que el Derecho protege, en lugar de documentos diversos, como los trabajos preparatorios, concebidos como voluntad de un individuo o de una

asamblea.[791]

Ribeiro Toral señala, citando a Perelman, que el argumento teleológico es definido como aquel que concierne al espíritu y a la finalidad de la ley que no se reconstruye a partir del estudio concreto de los trabajos preparatorios, sino a partir de consideraciones sobre el texto mismo de la ley. Se impone una manera más abstracta de argumentar cuando el estudio histórico no permite al intérprete aclararse, porque los problemas suscitados son nuevos y no se planteaban en la época en que la ley se aprobó.[792]

Alexy indica que, derivado de lo anterior, un esclarecimiento completo del concepto de argumento teleológico presupone un análisis detallado de los conceptos de fin y de medio, así como de los conceptos vinculados a estos de voluntad, intención, necesidad práctica y fin.[793]

El argumento teleológico se puede definir como la interpretación de un determinado enunciado de acuerdo con su finalidad. Esta definición sería válida si no es por la diversidad de traducciones que tiene la palabra; en primer lugar, el origen etimológico y la semántica que rodea al adjetivo teleológico o al sustantivo teleología.

Teleológico se deriva del griego *télos*, fin; y del sustantivo *lógos*, idea, concepto, palabra, razón; y del sufijo *-ico*, relativo o correspondiente a. En consecuencia, lo teleológico se refiere a todo aquello relativo o correspondiente a la idea o la razón de la finalidad o de los fines. El campo semántico del sustantivo griego *télos* se puede dividir en dos áreas, la que se refiere a las nociones de función, propósito y totalidad o sistema, y la que se refiere a las nociones de tendencia, aspiración e intencionalidad.

En lo relativo a los actos de los agentes humanos, el concepto griego *télos* se circunscribe a la intención y al propósito. Dado lo anterior, se pueden encontrar los términos espíritu, intención, finalidad, propósito, objetivo, deseo y dirección, como palabras que comparten el mismo campo semántico del vocablo griego *télos*.

En la práctica, en el uso del argumento teleológico el *télos* se identifica, o se trata de identificar, como el fin concreto del precepto. Al momento de crear la norma el legislador lo hace para conseguir un objetivo determinado, lo que conduciría a la concepción de la ley como un medio para alcanzar un fin determinado. También se hace referencia al término finalidad cuando se asocia a un fin general de la materia o de una institución regulada.[794]

10. **Argumento económico ("hipótesis del legislador no redundante")**. Es aquel por el cual se excluye la atribución a un enunciado normativo de un significado que ya viene atribuido a otro enunciado normativo, preexistente al primero o jerárquicamente superior o más general que el primero; y ello porque si esa atribución de significado no se excluyera, nos encontraríamos frente a un enunciado normativo no necesario o que está de más.[795]

Este argumento va ligado en forma estrecha al argumento pragmático, al argumento sistemático en su modalidad de *a cohaerentia* (o por la coherencia) y al principio de efectividad del ordenamiento jurídico; citando a Manuel Calvo García, este argumento establece que se basa en la creencia de que el legislador es económico, no redundante, es decir, un legislador que al elaborar el Derecho tiene en cuenta todo el ordenamiento jurídico en vigor y sigue los criterios de economía y no repetición. El intérprete no debe poner de manifiesto la redundancia del legislador al atribuir significados a enunciados normativos, puesto que hacerlo supondría ir en contra de la voluntad del legislador.

Se considera que en un ordenamiento jurídico no hay redundancias y que, de haberlas, son siempre redundancias aparentes que se resuelven interpretando uno de los enunciados aparentemente redundantes en un sentido que deje de serlo.

Cabe señalar que este argumento está al servicio de la efectividad de cada disposición. El argumento de la no redundancia tiene también una función interpretativa importante, es un medio para conseguir que cada enunciado normativo sea efectivo y útil. En este sentido, estaría próximo al argumento pragmático que, entre otras funciones, tiende también a

hacer efectivo todo el ordenamiento.[796]

11. **Argumento autoritativo (*ab exemplo*)**. Es aquel por el cual a un enunciado normativo se le atribuye aquel significado que ya le ha sido atribuido por alguien, y solo por este hecho. Se trata del argumento que invita a atenerse a las precedentes aplicaciones-producto o interpretaciones-producto, es decir, a la praxis aplicativa consistente en el producto de la interpretación oficial o judicial, o bien a la interpretación de la doctrina.[797]

    En la práctica el argumento de autoridad es uno de los más frecuentes y reviste una gran importancia en el ámbito jurisdiccional pues con él se recurre a la jurisprudencia y a la doctrina que son sus vertientes principales. La historia de este argumento en el campo no solo del derecho sino también de la filosofía y de la teología es muy extensa.

    El término autoridad no carece de complejidad, ni en su campo semántico ni en la evolución que ha tenido a través de los siglos.

    La palabra autoridad procede del sustantivo *auctoritas-auctoritatis*, autoridad, que aumenta la confianza, crédito, fe; derivado del verbo latino *augeo-augere*, hacer crecer, aumentar, robustecer; de ahí la idea de ascendencia, prestigio. Debe notarse que, en sus inicios, la idea de la *auctoritas* excluye totalmente la idea de poder y de fuerza, propias de los vocablos latinos *potestas* e *imperium*. Después de profundos cambios semánticos, la palabra *auctoritas* adquiere la connotación de poder y fuerza, cuando Augusto fusiona en su persona, precisamente, la *auctoritas* y el *imperium*.

    El antecedente más lejano del verbo *augere* se encuentra en el sánscrito *ugrá*, de donde se deriva también el verbo griego *aúxo*, aumentar. De modo general, en el ámbito del Derecho es evidente que la palabra autoridad tiene el matiz de poder o fuerza que tienen tanto entidades como funcionarios para hacer cumplir sus determinaciones. Sin embargo, no debe olvidarse que, en sus orígenes, el concepto de *auctoritas* excluye, como ya se indicó, cualquier referencia a la fuerza. Así las opiniones de los *iurisprudentes* tenían *auctoritas*, no por la fuerza, sino por el prestigio y ascendiente que, con total libertad, les

otorgaba gratuitamente la comunidad en atención a la calidad y eficacia de las mismas para la resolución de conflictos.[798]

12. **Argumento sistemático ("hipótesis del Derecho ordenadamente dispuesto" o "del Derecho ordenado por sí")**. Es aquel por el cual, a un enunciado normativo, o a un conjunto de enunciados normativos, se debe atribuir el significado prescrito, o bien no se debe atribuir el significado impedido por el sistema jurídico. Puesto que el concepto de sistema se elabora precisamente con el fin de proporcionar argumentos interpretativos, no nos encontramos frente a un "argumento sistemático", sino frente a una serie de argumentos que tienen en común poco más que el nombre, y se dividen en:

a) Argumento topográfico o de *sedes materiae*. El argumento sistemático no es otra cosa que el argumento según el cual a los enunciados se les debe dar aquella interpretación que es sugerida por su colocación en el "sistema del código"

b) Argumento de la constancia terminológica. Es cuando existe en la ley una correspondencia rígida entre conceptos normativos y términos de los enunciados, de manera que, en la atribución de significado, cuando es cierto o considerado como tal el significado del término "x" en un enunciado, ese significado se le atribuye a "x" en todos los enunciados en los que aparece.

c) El argumento sistemático-conceptualista o dogmático. Esta acepción de sistema, como conjunto orgánico de los conceptos del Derecho, que designan instituciones presididas por principios propios a los enunciados normativos, se le debe atribuir a aquellos significados que son sugeridos por el sistema de los "conceptos" y de los "principios" del Derecho.[799]

Para Guastini, la frase "interpretación sistemática" es usada para referirse no a un argumento interpretativo en particular, sino más bien a toda una familia de argumentos distintos, cuya única cosa en común es la de hacer referencia al contexto dentro del cual se coloca la disposición a interpretar o al presunto carácter sistemático del ordenamiento jurídico. Se dice sistemática toda interpretación que manifieste colegir el significado de una determinada disposición de su colocación en el

"sistema" de Derecho, a veces, en el sistema jurídico en su conjunto; con mayor frecuencia, en un subsistema del sistema jurídico total, es decir, en el conjunto de las disposiciones que regulan una determinada materia o que se refieren a una determinada institución.[800]

13. **Argumento naturalista**. Es aquel que sirve para motivar y proponer combinaciones de enunciados normativos y atribuciones de significado a los mismos, como para reconocer, en las normas expresas por los enunciados de los que se dispone, normas que se uniformizan, o por lo menos no están en desacuerdo con alguna concepción de la naturaleza; del hombre, naturaleza de las relaciones reguladas, etcétera.[801]

Ribeiro Toral expresa que el argumento pretende demostrar que la interpretación argumentativa que se ha realizado del texto normativo no corresponde a la naturaleza de las cosas. Este argumento se debe construir desde la perspectiva filológica[802] del vocablo, demostrando que tal vocablo, de ser cierta su significación, atenta contra la naturaleza propia de la norma que sigue siendo lo que es, aunque hayan cambiado las circunstancias que le dieron origen. Señala que esta clasificación se deriva de lo que es el argumento literal, el cual se divide en el argumento del lenguaje común, el argumento naturalista y el argumento a contrario. Toral define al argumento literal, como el acto mediante el cual se atribuye un significado a un vocablo. Por extensión, se atribuye un significado que se considera propio y pertinente a un vocablo perteneciente a una disposición jurídica.[803]

Por su parte, Guastini establece que por "interpretación literal" pueden entenderse tres cosas diferentes: a) una interpretación *prima facie*, b) una interpretación no-contextual y c) una interpretación no-correctora". Señala que en este caso se argumenta invocando al llamado "significado propio de las palabras" más precisamente citando los usos lingüísticos comunes, es decir, las reglas sintácticas y semánticas y las semánticas de la lengua o del lenguaje sectorial en el que está formulado el texto normativo.

El argumento del significado común de las palabras no siempre es posible y no siempre es concluyente. El argumento no es posible al

menos: (a) en relación con términos técnicos propios de una u otra disciplina científica o técnica, como en la construcción o la contabilidad, para los cuales constituye interpretación literal el uso de las reglas semánticas adoptadas; b) en relación con términos técnico-jurídicos, aquellos que tienen significado exclusivamente en el uso del lenguaje jurídico. Por otra parte, en los lenguajes naturales la vaguedad es una propiedad específica de todos los predicados en su uso común.[804]

14. **Argumento equitativo**. Sirve para acreditar, entre las diversas interpretaciones posibles y culturalmente tolerables, aquella que choca menos contra las ideas, que el juez comparte con la sociedad, sobre el "buen" resultado de la aplicación del Derecho en el caso concreto. El argumento equitativo sirve para evitar interpretaciones y aplicaciones sentidas como injustas.[805]

El argumento de la equidad es uno de los más antiguos, como tal aparece ya en el Derecho griego. De ella se ocupa Aristóteles, en su *Ética Nicomaquea*, y se refiere a la equidad, en griego *epiqueya*, como interpretación moderada y prudente de la ley, según las circunstancias de tiempo, lugar y persona.

Cuando se habla de equidad se hace referencia a tres acepciones de este vocablo.

a) Primera acepción general, se toma equidad como "sinónimo" o equivalente a justicia. Se trata de entender la equidad como lo que es fundamentalmente justo. En este caso, se estaría poniendo en el mismo nivel semántico el concepto griego de justicia, *dikaiosyne*, con el de epiqueya, cosa que no es correcta, ya que Aristóteles distingue la equidad de lo justo absoluto o lo justo legal.

b) Segunda acepción, la más usual y la más importante, se entiende la palabra equidad (*epiqueya*) para denotar una norma individualizada, que sea justa, esto es, que resulte justa en el caso particular y concreto para el que se dictó. En este sentido, se suele hablar de equidad como de aquello que el juez debe poner en práctica para lograr que resulte justa la conversión de la norma genérica y abstracta de la ley en la norma concreta e

individualizada de la sentencia dictada para el caso particular.

c) Tercera acepción. Se habla para designar la norma o el criterio en que deben inspirarse las facultades discrecionales del juez.

En conclusión, la equidad (epiqueya) es una interpretación razonable. La equidad no pretende, de modo alguno, "corregir" la ley, sino que es el modo como el juez, en todo caso, debe interpretar la ley para arribar a una conclusión más justa, y así resolver el problema que tenga planteado ante su jurisdicción.[806]

Derivado de los diferentes argumentos interpretativos antes señalados, así como de otros existentes, Riccardo Guastini hace una clasificación personal, a partir de los argumentos utilizados para pasar de las "disposiciones" a las "normas", a partir de distinguir entre dos tipos de interpretación:

- La interpretación literal o declarativa. Entendiendo por tal la que atribuye a una disposición el significado más inmediato, esto es, el "sugerido por el uso común de las palabras y de las conexiones sintácticas".

  Se establecen dos tipos de argumentos favorables:

  Argumento del lenguaje común. Apela al significado ordinario de las palabras y a las reglas gramaticales generalmente aceptadas.

  Argumento *a contrario* en una de sus variantes. Cuando no se usa para producir una nueva norma y colmar una laguna.

- La interpretación correctora. Sería "toda interpretación que no atribuya a un texto normativo el significado literal más inmediato, sino un significado distinto, que solo podrá ser un significado más estricto o más amplio que aquel.

Cuando lo que se desea es excluir la interpretación literal, se usan tres tipos de argumentos:

Argumento lógico, psicológico o teleológico, que tiene dos variantes: que la intención del legislador se identifique con el legislador histórico, o bien con la *ratio legis* considerada de forma abstracta:

Argumento *ad absurdum*.

Argumento naturalista. Apelación a la naturaleza de las cosas o cambio de las circunstancias.

Interpretación correctora extensiva. Extiende el significado *prima facie* de una disposición, incluyendo supuestos de hecho que literalmente no estarían incluidos. Se dispone de dos argumentos:

Argumento *a simili*.

Argumento *a fortiori*. Con dos variantes a *maiore ad minus* y *a minori ad maius*.

Interpretación correctora restrictiva. Limita el significado *prima facie* de una disposición, excluyendo algunos supuestos de hecho que, literalmente, se incluirían en él. Se usa principalmente el argumento de la disociación como apoyo.[807]

Un argumento que no considera Tarello (citado por Atienza), es el argumento interpretativo pragmático, el cual se define en el campo del Derecho como un argumento consecuencialista. Es decir, basado en las consecuencias.

Perelman señala que el argumento pragmático es aquel que permite preciar un acto o un acontecimiento con arreglo a sus consecuencias favorables o desfavorables. También explica que algunos han querido ver en ello el esquema único que posee la lógica de los juicios de valor; para apreciar un acontecimiento es preciso remitirse a los efectos. El argumento tiene una importancia directa para la acción, no requiere justificación alguna. El punto de vista opuesto, cada vez que se defiende, necesita, por el contrario, una argumentación, como la afirmación de que debe elogiar la verdad, cualesquiera que sean las consecuencias, porque es un valor absoluto, independiente de estas.

Las consecuencias, fuente del valor del acontecimiento que las ocasiona, pueden observarse o simplemente preverse, pueden estar aseguradas o ser puramente hipotéticas; su influencia se manifestará en la conducta, o solo en el juicio. El enlace entre una causa y sus consecuencias puede percibirse, de tal modo que se crea que se aprecia algo por su valor propio, mientras que son las consecuencias las que, en realidad, importan.

Es un argumento que consiste en establecer la verdad o el valor de la tesis que se defiende, ya sea la interpretación o el significado que se propone, a partir de las consecuencias favorables que de ella se derivan, o la falsedad de la tesis defendida por la contraparte, por las consecuencias desfavorables que de ella se derivan.

El argumento pragmático guarda afinidad con otro tipo de argumentos, como son el argumento de la no redundancia y el argumento apagógico o reducción al absurdo, ya que en ambos la consecuencia obstruye en forma directa el buen funcionamiento del ordenamiento jurídico, sea por la redundancia, que resulta inútil, sea por las consecuencias absurdas que se pueden desprender de una interpretación determinada.[808]

Con base en lo comentado en este apartado, podemos concluir que los argumentos interpretativos son pautas, principios, objetivos o guías que deben tenerse en cuenta al llevar a cabo la interpretación de las normas jurídicas, mediante la aplicación de los métodos correspondientes aportados por la hermenéutica jurídica, por lo cual, se deberá tener en consideración el lenguaje empleado en la norma, el contexto normativo en el que se encuentra insertada la referida norma, así como la voluntad del legislador, fines y valores de la norma, ya que dichos argumentos interpretativos servirán de base en el momento en que pasemos al proceso de la concepción pragmática de la argumentación, estando conscientes de los límites del enfoque formal y material para poder dar cuenta cabalmente de la argumentación, la que se considera como una actividad o proceso.

Dado lo anterior, podemos clasificar dichos argumentos interpretativos, de manera general, en tres criterios y sus respectivas especies como sigue; cabe mencionar que en esta clasificación se excluyen los argumentos interpretativos que se basan en criterios analógicos:

- Criterio gramatical. Surgió durante el Estado de Derecho en el que los jueces eran menos aplicadores de la ley.

  Semántico

  A contrario

- Criterio sistemático. Corresponde al Estado constitucional de Derecho en el que la ley se interpreta como un sistema.

  Topográfico o *a sedes materiae*

  Sistemático

  A coherentia

  Económico o de la no redundancia

- Criterio funcional. Surgió en el Estado social de Derecho que tiene como base, ya no solo la letra de la ley ni su análisis integral, sino además sus fines y la intención del legislador.

  Teleológico

  Histórico

  Psicológico

  Pragmático

  Dogmático o principios generales del Derecho

  Apagógico o *ab absurdo*

  De autoridad o *ab exemplo*

7.9 El aspecto pragmático de la argumentación

Cómo hemos comentado en apartados anteriores, la argumentación contempla en su formación las estructuras de los argumentos (parte analítica o proceso de creación interno), y el valor de los argumentos (parte normativa o proceso de creación externo); adicionalmente, se integra por un segundo proceso en donde se maneja el aspecto lingüístico enfocado a la pragmática, integrada por la dialéctica y la retórica. A estos dos procesos también se les conoce como enfoque formal (proceso interno y externo) y enfoque material (proceso pragmático).

Así las cosas, una correcta expresión oral es una herramienta de comunicación efectiva, que va más allá de la sola trasmisión de información. En la doctrina jurídica se ha manejado el concepto de las tres dimensiones clásicas del lenguaje: la sintáctica, la semántica y la pragmática, teniendo un mayor énfasis en la dimensión pragmática, referida a las relaciones entre el lenguaje y sus usuarios, lo anterior no significa desechar las otras dos dimensiones, sino que se busca hacer consciencia de los límites del enfoque formal y material para realizar adecuadamente la argumentación, considerada como una actividad o un proceso.

En esa búsqueda de las relaciones entre el lenguaje y los usuarios se enfocan la dialéctica y la retórica, en donde la diferencia fundamental entre ambas es que, en el debate dialéctico, los participantes (el proponente y el oponente) tienen un rol activo; en la retórica solo una de las partes juega un papel activo (el orador), el destinatario es mayormente pasivo, sin embargo, no deja de ser importante, ya que será dicho destinatario a quién se buscará persuadir de nuestra postura.[809]

7.9.1 La dialéctica

La palabra dialéctica proviene del latín *dialectlcus*, y este del griego *διαλεκτικός dialektikós*; la forma del latín *dialéctica*, y este del griego *διαλεκτική dialektiké*, que significa arte de dialogar, argumentar y discutir, se establece como la capacidad de afrontar una oposición.[810] Otra acepción se da en la tradición hegeliana, en donde se considera como el proceso de transformación en el que dos opuestos, tesis y antítesis, se resuelven en una forma superior o síntesis.

Conforme a las obras de Aristóteles, podemos decir que en los *Primeros analíticos* se estudió el silogismo, posteriormente, en *Segundos analíticos*, la prueba y la ciencia, pasando a estudiar el silogismo dialéctico en la obra *Tópicos*, que es nuestro punto de interés en este apartado, ya que el silogismo contencioso se aborda en refutaciones sofísticas explicadas en el apartado correspondiente a las falacias.

Sobre el silogismo dialéctico, Aristóteles señala que se debe diferenciar entre razonamientos dialécticos y silogismos dialécticos, ya que se pueden generar confusiones. Los razonamientos dialécticos proceden de las **proposiciones**, mientras que los elementos con que se forman los silogismos son precisamente las **cuestiones** que deben resolverse; obtiene su conclusión de proposiciones simplemente probables, entendiendo como probable lo que parce como tal, ya que si fueran proposiciones verdaderas tienen la certidumbre en sí mismas y no hay necesidad de indagar el porqué.

La proposición y la cuestión difieren únicamente en la forma, con solo cambiar la forma de una proposición se convertirá en una cuestión, una y otra (proposición o cuestión), se obtienen de los cinco predicables; sin embargo, en este caso, el género y la especie se unen como uno solo, quedando en este orden: lo propio, la definición, el género y el accidente. Como se observa, se cambia la diferencia por la *definición*, a la cual se menciona como una enunciación que expresa la esencia de la cosa; llama **propio** aquello que, sin expresar la esencia de la cosa, solo pertenece a ella y puede ser tomado

recíprocamente por ella; el **género** es aquello que es atribuido esencialmente a muchas cosas, las cuales son de diferentes especies y, por último, el **accidente** es todo aquello que no es nada de lo dicho; es lo que se da verdaderamente en la cosa, pero que puede darse o no en esta sola y misma cosa, cualquiera que ella sea.

La proposición dialéctica es una interrogación que ha de ser probable para todos los hombres. Una cuestión dialéctica es una consideración que tiene como fin el buscar o evitar una cosa, ya sea dándola a saber en toda su verdad o simplemente dándola a conocer. También se le puede llamar cuestiones a aquellas proposiciones con las que pueden formarse razonamientos contrarios. Por ejemplo, en la siguiente cuestión como proposición: si es una opinión probable, es preciso el hacer bien a sus amigos, es igualmente probable que se les deba hacer mal. A esta proposición: que es preciso hacer el bien a sus amigos, corresponde la proposición contraria: que es preciso hacerles mal; pero la proposición contraria, bajo la forma opuesta, es que no es preciso hacerles mal.

Así las cosas, queda un elemento extra a considerar, la tesis, la cual es igualmente una cuestión, pero no toda cuestión es una tesis, ya que no se ha formado un juicio, ni afirmando ni negando, por lo que generalmente todas las cuestiones dialécticas se llaman tesis.

Por otra parte, los razonamientos dialécticos se dividen en dos: la inducción y el silogismo. La inducción es la transición de lo particular a lo universal, siendo más persuasiva y más clara que el silogismo, aunque este último es más poderoso y más contundente para refutar a los contradictores. Tanto la inducción como el silogismo surgen de estos cuatro procedimientos:

- Saber asentar las proposiciones.
- Poder reconocer las denominaciones diversas de cada cosa.
- Distinguir las diferencias.
- Saber discernir lo semejante.

Del segundo al cuarto procedimiento son, en cierto modo, proposiciones, ya que con cada uno se puede formar una nueva proposición; así, el segundo

nace de la diversidad de significado de las palabras, el tercero procede de las diferencias y el cuarto de los semejantes.

El estudio de estos elementos nos servirá para dar claridad a las discusiones, ya que se tendrá un mejor conocimiento de lo que se sostiene cuando se saben los diversos sentidos de las cosas sobre las que se cuestiona.[811]

Atienza establece que la concepción dialéctica considera la argumentación como una actividad, las partes de que consta la argumentación (la actividad de argumentar) no son enunciados, sino momentos o fases en cuyo transcurso los participantes llevan a cabo diversos actos de lenguaje; se trata de una fase de confrontación en la que surge una discrepancia que genera el diálogo, mediante la discusión de uno u otro tipo; una fase de argumentación en la que se presentan y evalúan los argumentos y contraargumentos de cada parte; y una fase de conclusión o cierre, que se da cuando se ha alcanzado la finalidad del diálogo o discusión, o por la razón que sea, se pone fin al mismo.[812]

7.9.2 La retórica

La palabra retórica procede del griego *rhetoriké*: retórica, oratoria, arte del bien decir, de embellecer la expresión de los conceptos. Otros vocablos griegos de la misma raíz son: *rhetoreía* discurso de orador o retórico, discurso artístico, elocuencia, arte oratoria. *Rhetoreúo* ser orador, pronunciar un discurso, hablar en público, ser profesor de elocuencia, hablar con énfasis.[813]

El Diccionario de la Lengua Española indica, al respecto, que retórica proviene del latín *rhetorica*, y este del griego *rhetoriké*, arte del bien decir, de dar al lenguaje escrito o hablado bastante eficacia para deleitar, persuadir o conmover. Cuando está en plural, coloquialmente se considera como sofisterías o razones que no son del caso. No me venga usted a mí con retóricas.[814]

La retórica es un conjunto de operaciones sobre el lenguaje que depende de caracteres de este.[815] En la retórica se presentan los argumentos de tal manera que, convenciendo, produzcan asentimiento; por lo que es, en consecuencia, el arte de la eficacia argumental, tanto teórica como práctica. Para Platón, la retórica es el arte de conducir las almas por la palabra, no solo en los tribunales y en otras asambleas públicas, sino también en las reuniones particulares, ya se trate de asuntos ligeros o de grandes intereses; tiene por objeto el perfeccionamiento de la palabra, abraza toda clase de discursos.[816] Ya lo establece Theodor Viehweg, la pragmática es considerada como el campo de la retórica y la argumentación jurídica corresponde a este ámbito.[817]

En consecuencia, debe quedar definido con claridad que la retórica es un término de origen griego *rhetoriké*, de *rheo*, decir, con el que se designaba una técnica *hetoriké téchne*, o arte de hablar. Aristóteles lo define como la "facultad de considerar en cada caso lo que cabe para persuadir", y que implicaba un conjunto de orientaciones y reglas que servían para la elaboración de discursos cuyo fin era convencer a sus destinatarios.[818]

El objeto de la retórica es la deliberación sobre aquello que puede, podría o habría podido ser de otra manera, a diferencia del discurso científico de lo objetivo que se ocupa de “aquello que no puede ser de otra manera”

No olvidemos que la retórica es el instrumento de la razón práctica. La retórica no enseña lo que es bueno o malo, eso es tarea de la axiología,[819] sino el medio de encontrarlo racionalmente en cada situación concreta. La retórica nos enseña no solamente a hablar sino, sobre todo, a escuchar y a entender. La lógica se ocupa de las palabras, concretamente de las palabras escritas, como significantes; mientras que la retórica atiende a la palabra como actividad de hablar y de decir, fiel al sentido original del logos.

Un argumento no muy bueno, y hasta mediocre, gana mucho si se sabe exponer en forma adecuada, en el sentido lógico, estructural y argumentativo, aparte de la brillantez con que se exponga, sobre todo en forma oral o escrita; en cambio, un buen argumento, magnífico tal vez, pierde parte considerable de su fuerza si está mal expuesto o acusa defectos semánticos y de estructura, por un mal uso del lenguaje, defectos que incluso pueden dar lugar a incurrir en falacias del lenguaje.

Los conectores lógicos del lenguaje forman parte de la retórica, que es donde se ubica el discurso judicial y que proporciona los instrumentos necesarios para construir y perfeccionar el discurso.

El orador, primero tiene que poder causar impresión por su carácter; segundo, tiene que ser competente para hacer valoraciones éticas, aspecto muy necesario en el ámbito jurídico; por último, y lo más importante, tiene que estar familiarizado con la técnica de argumentar con una lógica impecable.[820] Platón señala que el arte oratorio es el arte de conducir almas, siendo preciso que el que quiera hacerse orador sepa cuántas especies de alma hay.[821]

Atienza cita a Aristóteles y distingue tres géneros o tipos de retórica: el judicial, el deliberativo y el demostrativo epidíctico, que se definen como sigue:

- El forense o judicial, que versa sobre la justicia o la injusticia de hechos pasados cometidos por un sujeto a quien se acusa o se defiende. La finalidad de este discurso es ventilar litigios o juicios ante un órgano

jurisdiccional. En este caso, el auditorio estará compuesto por el mismo órgano jurisdiccional, los litigantes, actores y la sociedad en general, a la que interesa y afecta siempre la resolución de controversias. Lo propio del judicial es la acusación y la defensa, y se refiere a hechos pasados.

- El deliberativo o político, llamado también parlamentario. Es el que se usa en las asambleas públicas y en especial en las Cámaras o Parlamentos, su esencia consiste en la disuasión y el consejo con el fin de conseguir un efecto perfectamente determinado, al cual se encaminan las diversas fuerzas políticas. Su finalidad es elegir entre lo conveniente y lo perjudicial, o entre lo legal y lo ilegal, o lo placentero y enojoso, siempre en relación con acontecimientos futuros.

  El género deliberativo versa sobre asuntos públicos tales como finanzas, impuestos y comercio, política exterior, conveniencia de una guerra o de la aprobación de algún tratado. En todos estos temas el punto principal radica en el examen que se hace de las ventajas o desventajas que se siguen de su aceptación. En su argumentación se emplean generalmente ejemplos. Su público o auditorio lo constituye la propia asamblea. En suma, se trata de orientar o, en su caso, convencer al auditorio para que acepte o rechace una resolución específica.

- El discurso demostrativo o panegírico,[822] llamado también epidíctico.[823] Este se refiere a la exaltación, al elogio, o bien al vituperio o escarnio de la figura de un hombre público. Con él se pretende exaltar los defectos del enemigo, o bien minimizar sus logros. Su uso es muy versátil y se emplea en variadas ocasiones, por ejemplo, en la prensa o artículos periodísticos. Su tiempo es el presente, y el discurso se dirige a espectadores que propiamente no tienen que juzgar, pero si quieren juzgan sobre la capacidad del orador.[824]

  Este discurso se dirige a un público muy amplio que actúa como espectador. En cuanto a su técnica argumentativa suele ser marcadamente de carácter inductivo y se desarrolla a base de comparaciones que pueden ser amplificadas según las circunstancias.[825]

Cabe resaltar que, la Suprema Corte de Justicia de la Nación indica que las partes, fases u operaciones de la actividad retórica son cinco:

- Intellectio
- Inventio
- Dispositio
- Elocutio
- Actio

Atienza concuerda con el número, más no con las partes, ya que no considera la *intellectio* y en su lugar señala a la memoria con otras tantas habilidades técnicas que debían enseñarse en los cursos de retórica: *inventio, dispositio, elocutio,* memoria y actio.[826] El objetivo de la *inventio* era el de fijar el estado de causa y encontrar los argumentos que van a ser usados para probar o refutar, mientras que Platón señala a la memoria como la forma para no olvidar y despertar reminiscencias en aquel que conoce.[827]

Dichas etapas corresponden a los diferentes procesos en que se elabora o construye un discurso y se definen como sigue:

- La *intellectio* es el inicio de la operación que abre el discurso. Es importante ya que en ella el argumentador examina la causa y el conjunto del hecho retórico en el que está situada y, a partir del conocimiento de estos, organiza su actividad retórica en la etapa de la *inventio*, la *dispositio* y la *elocutio* y aun la *actio*.

  El vocablo *intellectio* deriva del verbo latino *intelligo-intellegere*, discernir, distinguir entre, conocer, advertir, comprender; el verbo considerado se forma de la preposición latina *inter*, entre, en medio de, durante, en el transcurso de; y del verbo *lego-legere*, examinar y escuchar con atención.

  La *intellectio* es el conocimiento profundo de la naturaleza de las cosas. Desde el punto de vista de la epistemología es de una importancia extraordinaria. La *intellectio* proporciona al argumentador el entendimiento de la causa de su comprensión y de sus diversos elementos, por medio de esta operación examina su competencia retórica y su posición en el hecho retórico, la condición y la actitud del

destinatario y las necesidades constructivas del discurso que va a elaborar.

En esta etapa entran en juego, en un primer momento, la inducción, la abducción y la analogía y, con posterioridad, la deducción. Es en la *intellectio* donde se desarrolla un ejercicio dialéctico y un complejo juego de inferencias en las que abunda la lógica informal.

- La palabra *inventio* (invención) se deriva del verbo latino *invenire*, vocablo compuesto de la preposición latina *in*, que indica movimiento hacia, dirección; y el verbo *venire*, que significa llegar, venir; de ahí encontrar. Abarca lo relativo a la concepción del discurso, al hallazgo de las ideas generales, a los argumentos, los recursos persuasivos.

  La *inventio* examina cada una de las operaciones desde el punto de vista del emisor, del receptor y del mensaje. En resumen, es la búsqueda de los argumentos adecuados para hacer digna una tesis.

  En griego era la *éuresis*, descubrimiento; derivado de *eurísco* encontrar, descubrir; la *inventio* se desarrolló principalmente en el terreno jurídico y en él se pueden encontrar hoy sus derivaciones como objetos de la teoría general del Derecho.

- La locución *dispositio* procede del verbo latino *disponere*; que significa poner por separado, poner en orden, ordenar, disponer; la parte latina *dis* indica separación, distinción. Esta corresponde al desarrollo de la estructura sintagmática[828] del discurso. El orden elegido debe resultar favorable para los fines del mismo.

  La *dispositio* es, pues, la segunda parte del discurso; de las recomendaciones contenidas en esta depende en gran medida la fuerza persuasiva del discurso, pues esta se logra de dos maneras: conmoviendo y convenciendo. Se busca conmover en especial durante la primera parte del discurso oratorio, cuyo objetivo es atraer la atención y preparar el ánimo de los oyentes y, en la última parte del discurso, se hace la enumeración de las pruebas y se trata de mover con más eficacia que antes el ánimo del auditorio, se procura convencer mediante la argumentación, la refutación y el epílogo, que atienden de preferencia a

hechos, argumentos y razones.

- La *elocutio* es la expresión oral del discurso. Durante mucho tiempo se convirtió en foco de atención de los estudiosos, ya que la *elocutio* se asimilaba con la retórica, lo que provocó un rechazo abierto a la retórica derivado del uso abusivo de la *elocutio*. Sin embargo, se le dio una gran importancia dejando de lado a la *inventio*, o la búsqueda de argumentos, que es la parte máxima de la retórica.

  Los principios de la *elocutio* son la corrección, la claridad y la elegancia; es por ello que fue la forma que se privilegió y la que colaboró para dar a la retórica un tinte estrictamente peyorativo, pues la equiparó a la oratoria en el sentido de la simple recitación de salón sin efectos reales.

- La *actio*, o la acción, es la ejecución o puesta en escena del orador al recitar su discurso. En ese momento se consideraba que el orador era similar a un actor que representaba un papel. En esta parte era de especial importancia el manejo de la expresión corporal, los ademanes y la modulación de la voz.[829]

Por otra parte, cabe señalar que, la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece las siguientes seis partes del discurso:

- El *exordium*. Es la primera parte del discurso, y su objetivo es volver al auditorio atento, benévolo y dócil.

- La *narratio*. La narración debe ser clara y lúcida utilizando vocablos adecuados y expresivos, tratando de evitar los rebuscados y los de uso extraordinario. La narración debe demostrar, con el máximo de claridad, los hechos, tiempos y motivos, de manera que el juzgador comprenda fácilmente lo que se quiere explicar y expresar. La esencia de la *narratio* radica en que se debe ser breve, pero sin descuidar nada de lo que el juez o el secretario deben conocer y sin decir nada que sea extraño o ajeno a la causa. En síntesis, debe de narrarse únicamente lo necesario y nada más.

La *confirmatio* (*argumentatio*). Es la parte central del discurso donde se exhibe el dominio de la lógica que preside el razonamiento y que convence. Esta es la parte donde el manejo de los conectores lógicos del lenguaje es el

punto decisivo para plasmar una argumentación sólida y coherente. Es la parte que corresponde a los considerandos de las sentencias que elaboran todos los órganos jurisdiccionales.

El *epilogus* (*peroratio*).[830] Es la recapitulación de los puntos esenciales del discurso, en este lugar se repiten las ideas fundamentales para ponerlas de nuevo en la mente del juez, con el fin de que las tenga a la vista y prevenir con ello los detalles que se hayan perdido por haber decaído la atención a lo largo del discurso. Mediante la *peroratio* se trataba de influir en las emociones del auditorio para causar alguna convicción apelando a las pasiones y afectos del público.

La *refutatio*. Es la contraargumentación mediante la cual se trata de destruir los argumentos aducidos por la contraparte.

La *conclusio*. Es la salida y terminación del discurso entero.[831]

Por otra parte, en su diálogo con Fedro, Platón maneja las partes del discurso como sigue: lo primero es el exordio, después la narración, luego las deposiciones de los testigos, enseguida las pruebas y las presunciones. También hace referencia al discursista Bizancio quien habla de la confirmación y de la subconfirmación, y a Teodoro que enseña la refutación y la subrefutación en la acusación y en la defensa; asimismo, cita a Eveno de Paros, que ha inventado la insinuación y las alabanzas recíprocas y la teoría de los ataques indirectos; por último, Platón menciona el fin del discurso y lo llama recapitulación, que es el resumen que se hace al concluir el discurso para recordar a los oyentes lo que se ha dicho.[832]

---

693 Real Academia Española (1992). *Diccionario de la lengua española*, vigésima primera edición, España.

694 *Ibídem*.

695 Ribeiro Toral, Gerardo (2007). *Verdad y argumentación jurídica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., p. 6.

[696] Martínez Zorrilla, David (2010). *Metodología jurídica y argumentación*, España, Editorial Marcial Pons, p. 187.

[697] Atienza Rodríguez, Manuel (2013). *Curso de argumentación jurídica*, España, Editorial Trotta, S.A., p. 425.

[698] Guastini, Riccardo (2014). Interpretar y argumentar, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, p. 225.

[699] Coincidencia de significados entre dos o más vocablos, figura que consiste en usar voces sinónimas o de significado parecido para amplificar o reforzar la expresión de un concepto, como cuando se dice persona humana.

[700] Larroyo, Francisco. Op. Cit. pp. XIV y XVII.

[701] Dellutri, Salvador (2002). *La aventura del pensamiento*, Colombia, Editorial Unilit, pp. 41 y 42.

[702] Gutiérrez Sáenz, Raúl (2002). *Historia de las doctrinas filosóficas*, México, Editorial Esfinge, S.A. de C.V., p. 36.

[703] Dellutri, Salvador. *Op. Cit*. p. 43.

[704] Gutiérrez Sáenz, Raúl. *Op. Cit.* p. 41.

[705] *Ibídem*. pp. 41-42.

[706] García Morente, Manuel (2002). *Lecciones preliminares de filosofía*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 131-132.

[707] Larroyo, Francisco. *Op. Cit*. pp. XI-XLIII.

[708] Del griego *axios*, lo que es valioso o estimable, y *logos*, ciencia.

[709] Del alemán *Propädeutik*, y este del griego *προ-* pro- antes y *παιδευτικός paideutikós* relativo a la enseñanza.

[710] Del griego νοητικός noētikós, intelectivo. Visión intelectual, pensamiento.

[711] Del latín *propositio, -onis*. Acción y efecto de proponer. Expresión de un juicio entre dos términos, sujeto y predicado, que afirma o niega este de aquel, o incluye o excluye el primero respecto del segundo. Tradicionalmente, oración que se une mediante coordinación o subordinación a otra u otras proposiciones para formar una oración compuesta. La oración compuesta “no iré aunque me lo pidas” está formada por dos proposiciones.

[712] Del griego: ἀποδεικτικός, demostrable.

[713] Del griego ἐπαγωγικός, epagogikós, inductivo, de ep-, hacia y ágo, conducir.

[714] *Erística de eris*, disputa.

[715] Que no puede dudarse.

[716] Larroyo, Francisco. Op. Cit. pp. XIV-XLVI, XLVIII, XLIX, L, LII y LIII.

[717] Carbonell, Miguel (2015). *Argumentación jurídica: el uso de la ponderación y la proporcionalidad*, Ecuador, Editora Jurídica, p. 7.

[718] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 108.

[719] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 232-233.

[720] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 109-110.

[721] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. p. 190.

[722] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 116.

[723] Del latín pragmatĭcus, y este del griego πραγματικός pragmatikós. Disciplina que estudia el lenguaje en su relación con los hablantes, así como los enunciados que estos profieren y las diversas circunstancias que concurren en la comunicación.

[724] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 10-111, 365-366.

[725] Martínez Zorrilla, David. Op. Cit. pp. 191-194.

[726] Robert, Alexy (2014). *Teoría de la argumentación jurídica*, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, pp. 213-214, 222-223.

[727] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit.* pp. 111-112.

[728] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. p. 190.

[729] Robert, Alexy. *Op. Cit*. p. 165.

[730] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit.* p. 6.

[731] Obtener una conclusión por medio de un razonamiento, a partir de una situación anterior o de un principio general.

[732] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 30, 171-173.

[733] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. pp. 226-230.

[734] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[735] Aristóteles (1993). *Primeros analíticos*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 71-72.

[736] Es el plural de logos, que proviene del griego λόγος lógos. Discurso que da razón de las cosas.

[737] Del verbo subsumir, de sub- y el latín *sumĕre* ,tomar. Incluir algo como componente en una síntesis o clasificación más abarcadora. Considerar algo como parte de un conjunto más amplio o como caso particular sometido a un principio o norma general.

[738] García Morente, Manuel. *Op. Cit*. pp. 100-101.

[739] Aristóteles. *Op. Cit*. pp. 71-72, 98.

[740] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. p. 113.

[741] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[742] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. pp. 109-110.

[743] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. p. 199.

[744] Larroyo, Francisco. *Op. Cit*. p. 47.

[745] Conforme al libro de Porfirio referente a las Categorías, y concretamente *La Isagoge*, se define al accidente como aquello que puede sobrevenir y desaparecer, sin llevar consigo la destrucción del sujeto. Dividiendo el accidente en dos especies, lo que está separado del sujeto y lo inseparable de él. Es lo que puede darse o no en el sujeto. Por ejemplo: dormir es accidente separable, pero ser de color es un accidente inseparable del sujeto.

[746] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. pp. 109-110.

[747] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. pp. 200-202.

[748] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. p. 235.

[749] Del latín cognoscĕre, conocer. Como adjetivo “que es capaz de conocer”.

[750] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 226-227.

[751] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 20-21.

[752] Elenco significó originalmente refutación o contraprueba, posteriormente vino a designar el procedimiento de diálogo, encaminado a resolver una divergencia de opinión sobre un tema.

[753] Del latín *fallacia*. Engaño, fraude o mentira con que se intenta dañar a alguien.

[754] Aristóteles (1993). *Refutaciones sofísticas*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 337-338, 341.

[755] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. p. 188.

[756] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 116-117.

[757] Del latín *homonymĭa*, y este del griego *ὁμωνυμία homōnymía*. Condición de homónimo. A su vez del latín *homonymus*, y este del griego *ὁμώνυμος homonymos*. Dicho de una palabra que se pronuncia como otra, pero tiene diferente origen o significado muy distante.

[758] Del latín *amphibologia*, y este formado por haplología del griego *ἀμφίβολος amphíbolos* “ambiguo” y el latín *-logia*, “-logía” Doble sentido, vicio de la palabra, cláusula o manera de hablar a la que puede darse más de una interpretación. En retórica es el empleo voluntario de voces o cláusulas con

doble sentido.

[759] Del latín *prosodĭa*, y este del griego *προσῳδία prosōidía*. Fonéticamente es la parte de la gramática que enseña la recta pronunciación y acentuación.

[760] Aristóteles. *Op. Cit*. pp. 339-340.

[761] Hacer que alguien tome por cierto lo que no lo es.

[762] El accidente, como parte de los cinco predicables señalados en el libro de Porfirio sobre las enseñanzas de Aristóteles, se define como aquello que puede sobrevenir y desaparecer, sin llevar consigo la destrucción del sujeto, se divide en dos: lo que está separado del sujeto y lo inseparable del sujeto.

[763] Es una falacia que se comete al inferir una conclusión general a partir de una prueba insuficiente. Una generalización que puede dar lugar a una mala inducción y, por tanto, a una conclusión errónea.

[764] Aristóteles. *Op. Cit*. pp. 338-344.

[765] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 158-162.

[766] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. pp. 246, 250.

[767] Martínez Zorrilla, David. *Op. Cit*. pp. 269-273.

[768] Cognitiva deriva de cognición, perteneciente o relativo al conocimiento; y cognición del latín *cognitio, -ōnis*, conocimiento, acción de conocer.

[769] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 261, 262.

[770] Del latín *qualificare* Precisar las cualidades de alguien o de algo.

[771] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 214.

[772] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 265, 283.

[773] Suprema Corte de Justicia de la Nación (2010). *Introducción a la retórica y a la argumentación*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, pp. 692, 693.

[774] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 214-215.

[775] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 270-272, 274.

[776] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. p. 72.

[777] García Máynez, Eduardo (1999). *Lógica del raciocinio jurídico*. México, Distribuciones Fontamara, S.A., p. 158.

[778] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. p. 671.

[779] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 215.

[780] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. pp. 77-79.

[781] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 215.

[782] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. p. 80.

[783] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 215.

[784] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 597, 598.

[785] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 215.

[786] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 266-270.

[787] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 216.

[788] Robert, Alexy. *Op. Cit*. p. 230.

[789] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 216.

[790] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 707-710.

[791] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 216.

[792] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. p. 87.

[793] Robert, Alexy. *Op. Cit*. p. 231.

[794] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 623-624.

[795] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 216.

[796] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 737-738.

[797] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 216.

[798] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 473-474.

[799] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 216-217.

[800] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 289-290.

[801] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 217.

[802] Del latín *philologĭa*, y este del griego *φιλολογία philología*. Ciencia que estudia una cultura tal como se manifiesta en su lengua y en su literatura, principalmente a través de los textos escritos. Técnica que se aplica a los textos para reconstruirlos, fijarlos e interpretarlos.

[803] Ribeiro Toral, Gerardo. *Op. Cit*. pp. 69-70

[804] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 263-264.

[805] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 217.

[806] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 611-613.

[807] Guastini, Riccardo. *Op. Cit*. pp. 217-218.

[808] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 648-650.

[809] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. pp. 364-366.

[810] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[811] Aristóteles (1993). Tópicos, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 223, 225-232, 237.

[812] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 367.

[813] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. p. 47.

[814] Real Academia Española. *Op. Cit*.

[815] Paidós (1987). *Retórica general*, España, Colección Paidós Comunicación 27, Ediciones Paidós, p. 71.

[816] Platón (2001). *Fedro o del amor*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., pp. 280-281.

[817] Viehweg, Theodor (1997). *Tópica y filosofía del Derecho*, España, Gedisa Editorial, p. 168.

[818] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. p. 671.

[819] Del francés *axiologie*, y este del griego *ἄξιος áxios*, digno, que tiene valor y el francés *logie logía*. Teoría de los valores.

[820] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. p. 74.

[821] Platón. *Op. Cit*. pp. 286-287.

[822] Del latín *panegyrĭcus*, y este del griego *πανηγυρικός panēgyrikós*. En oratoria, discurso o sermón en alabanza de algo o de alguien. Elogio enfático de algo o de alguien.

[823] Del griego *ἐπιδεικτικός epideiktikós*, declamatorio. Dicho de un texto, de un discurso o del género al que pertenecen: dirigido al elogio o la censura de alguien.

[824] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 368.

[825] Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 109-111.

[826] Atienza Rodríguez, Manuel. *Op. Cit*. p. 369.

[827] Platón. *Op. Cit*. pp. 295-296.

[828] Perteneciente o relativo al sintagma, y este a su vez del francés *syntagme*, y este del griego

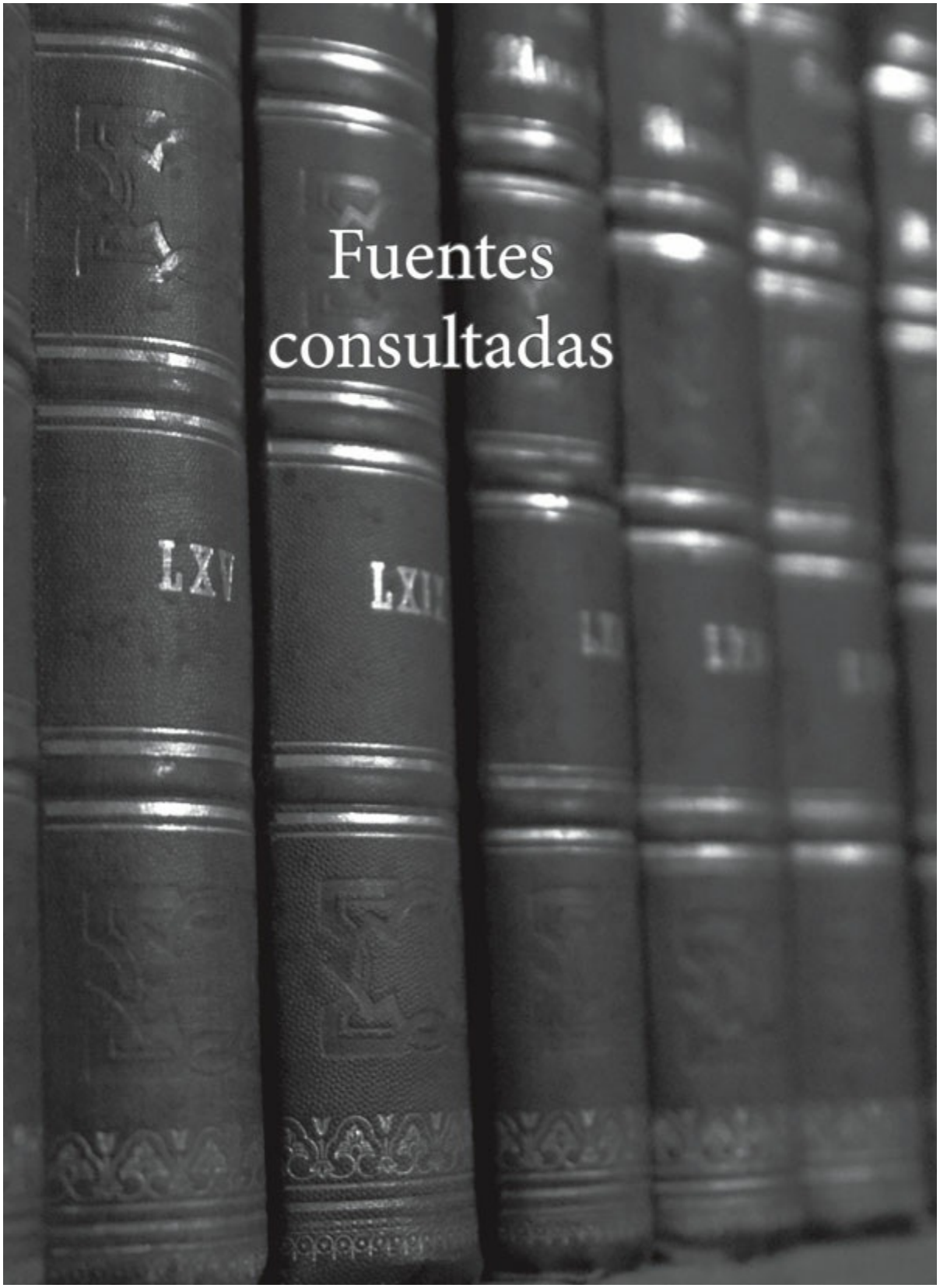
σύνταγμα sýntagma agrupación ordenada, conjunto, tropa, elemento sintáctico. Palabra o conjunto de palabras que se articula en torno a un núcleo y que puede ejercer alguna función sintáctica.

829 Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 113-118.

830 Conclusión con finalidad conativa, es decir, con finalidad de influir, de aconsejar, de llamar la atención del receptor o audiencia.

831 Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Op. Cit*. pp. 118-120.

832 Platón. *Op. Cit*. pp. 286-287.


Fuentes
consultadas
LXV
LXII

Aftalión, Enrique y otros (1999). *Introducción al Derecho*, tercera edición, Argentina, Editorial Abeledo-Perrot.

Aguiló Regla, Josep (2002). *Técnica legislativa y documentación automática de legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Alegría de la Colina, Margarita (1996). *Variedad y precisión del léxico*, tercera edición, México, Editorial Trillas, S.A.

Álvarez Colín, Luis (2000). *Hermenéutica analógica, símbolo y acción humana*, México, Editorial Torres Asociados, S.A.

Amor Villalpando, A. y Sánchez Granados, P. *Definiciones de ética y bioética. Sitio de la bioética en la filosofía moral. deontología, teleología, los principios éticos de autonomía, beneficencia, no maleficencia y justicia*. Información consultada en la página: *http://www.imbiomed.com.mx/Sanidad/SMv53n2/espanol/Wsm92-12.html*

Anónimo. "Clasificación de las normas jurídicas". Artículo consultado en la página: *http://members.fortunecity.es/robertexto/archivo12/clasif_normas_jurid.htm*

Aristóteles (1993). *Primeros analíticos*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Aristóteles (1993). *Refutaciones sofísticas*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Aristóteles (1993). *Tópicos, México*, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Aristóteles (1993). *Tratados de lógica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Arrioja Vizcaíno, Adolfo (2000). *Derecho fiscal*, decimoquinta edición, México, Editorial Themis, S.A. de C.V

Aseff, Lucía María (2004). *La interpretación de la ley y otros textos críticos de teoría general*, Argentina, Editorial Juris.

Atienza, Manuel (2002). *Contribución para una teoría de la legislación*,

México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Atienza Rodríguez, Manuel (2013). *Curso de argumentación jurídica*, España, Editorial Trotta, S.A.

Barbosa Nogueira (1982). *Interpretacao Económica no Direito Tributario, Resenha Tributaría*, Sao Paolo Brasil, Editorial Jonson A.

Bengoa Ruiz de Azúa, Javier (1992). *De Heidegger a Habermas*, España, Empresa Editorial Herder, S.A.

Benito Mozas, Antonio (2002). *Gramática práctica*, séptima edición, España, Editorial EDAF, S.A.

Berbeglia, Carlos Enrique. *Aforismos y conocimiento*. Consultado en la página: *http://rehue.csociales.uchile.cl/rehuehome/facultad/publicaciones/Cuerda/cuerda9/aforismo.htm*

Beuchot, Mauricio (2002). *Hermenéutica, analogía y símbolo*, México, Editorial Heder.

Beuchot, Mauricio (1995). *Los márgenes de la interpretación: hacia un modelo analógico de la Hermenéutica*, México, Universidad Iberoamericana.

Bittencourt, Marcelo M. Ramalho. *La interpretación en el Derecho Tributario (A Interpretacao No Direito Tributario*). Consultado en la página: *http://www.femperj.org.br/artigos/tri/at01.htm.*

Bono López, María (2002). *La racionalidad lingüística en la producción legislativa*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Bulygin, Eugenio (2002). *Teoría y técnica de legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Cabanellas de Torres, Guillermo (2003). *Repertorio jurídico de principios generales de derecho, locuciones, máximas y aforismos latinos y castellanos*, Argentina, Editorial Heliasta.

Cáceres Nieto, Enrique (2000). *Lenguaje y Derecho, las normas jurídicas*

como sistemas de enunciados, México, Instituto Politécnico Nacional.

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión (1994). *Derechos del pueblo mexicano, México a través de sus constituciones*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomos V y VII.

Camposeco Cadena, Miguel Ángel. "La técnica legislativa". Artículo consultado en la página: *http://www.cddhcu.gob.mx/cronica57/contenido/cont15/proces5.htm*

Carbonell, Miguel (2015). *Argumentación jurídica: el uso de la ponderación y la proporcionalidad*, Ecuador, Editora Jurídica.

Carbonell, Miguel (2002). *Los objetos de las leyes, los reenvíos legislativos y las derogaciones tácitas*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Carbonell, Miguel y Pedroza de la Llave, Susana Thalía (coordinadores) (2010). *Elementos de técnica legislativa*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Consultado en la página: *http://www.bibliojuridica.org/libros/1/21/tc.pdf*

Cárdenas Elizondo, Francisco (1999). *Introducción al estudio del Derecho Fiscal*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Carpizo, Jorge y otros (1999). *Diccionario Jurídico Mexicano*, decimotercera edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., Vol. 3.

Carrasco Iriarte, Hugo (2003). *Derecho Fiscal I*, México, Iure Editores, S.A. de C.V.

Casás, José Osvaldo (2004). *Estudio preliminar*, Argentina, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.

Casás, José Osvaldo (2004). *La analogía en el Derecho Tributario sustantivo y la interpretación de las exenciones y beneficios*, Argentina, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.

Castañeda González, Jorge A. (1999). *Ensayo sobre interpretación*, México. Consultado en el Tribunal Fiscal de la Federación. VII Reunión Nacional de

Magistrados.

Castañeda González, Jorge A. (2001). *Ensayo sobre interpretación*, México. Consultado en la obra conmemorativa del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. A los LXV años de la Ley de Justicia Fiscal, tomo I.

Castañeda González, Jorge A. (2000). *La interpretación de las leyes fiscales: una propuesta metodológica y aportaciones para modificar el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación. Tesis de maestría inédita,* México, Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C.

Castrejón García, Gabino Eduardo (2002). *Derecho Tributario*, México, Cárdenas Editor y Distribuidor.

Chiappin, Julio O. (1985). *Ensayo de filosofía jurídica*, Argentina, Editorial Rubinzal y Culzoni.

Cisneros Farías, Germán (2000). *La interpretación de la ley*, México, Editorial Trillas, S.A.

Coderch, Pablo Salvador. *La técnica legislativa y teorías de la regulación*. Artículo consultado en la página: *http://www.indret.com/php/contadordownload.php?idA=641&-t=2&id=cas&var=208.pdf*.

Código Fiscal de la Federación 1967. Exposición de Motivos.

Código Fiscal de la Federación 2015 (2015). México, Editorial Themis, S.A. de C.V

Cohen, Sandro (1998). *Redacción sin dolor*, tercera edición, México, Grupo Editorial Planeta, S.A.

Conde Gaxiola, Napoleón (2002). *Dos aplicaciones de la hermenéutica analógica*, México, Editorial Torres Asociados.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomada de la página: *www.camaradediputados.com*

De la Garza, Sergio Francisco (1969). *Derecho Financiero mexicano*,

México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

De la Garza, Sergio Francisco (1979). *Derecho Financiero mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

De la Garza, Sergio Francisco (2001). *Derecho Financiero mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

De Pina Vara, Rafael (1998). *Diccionario de Derecho*, vigesimosexta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

De Pina Vara, Rafael y Castillo Larrañaga, José (2002). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, vigesimosexta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

De Silva, Carlos (2001). *La jurisprudencia, interpretación y creación del Derecho*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto (1988). *Principios de Derecho Tributario*, tercera edición, México, Editorial Limusa, S.A.

Dellutri, Salvador (2002). *La aventura del pensamiento*, Colombia, Editorial Unilit.

Descartes, René (1998). *Discurso del método*, México, Editorial Océano, S.A.

Diccionario gramática lengua española (2003). México, Ediciones Larousse, S.A. de C.V.

Diccionario Jurídico Argentino. Consultado en la página: *http://tododeiure.host.sk/diccionarios/juridico_f02.htm*

Diccionario Jurídico Iusred. Consultado en la página: *http://www.iusred.com/diccionario/dicciojurid.htm*.

Diep Diep, Daniel (1999). *El tributo y la constitución*, México, Editorial Pac, S.A. de C.V.

Diep Diep, Daniel (1999). *Tendencias, teorías y políticas tributarias*, México, Editorial Pac, S.A. de C.V.

Domínguez Vargas, Sergio (2000). *Teoría económica*, decimonovena edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Enciclopedia Wikipedia, localizada en la página: *http://es.wikipedia.org/*

Escalante Cisneros, Beatriz (2003). *Ortografía al día*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Estrada Lara, Juan (2004). *La interpretación jurídica de las leyes fiscales*, México, Editorial Pac, S.A. de C.V.

Ezquiaga, Francisco Javier (2001). *Argumentos interpretativos y postulado del legislador Racional*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Faya Viesca, Jacinto (2000). *Finanzas públicas*, quinta edición, México, Editorial Porrúa, S.A.

Fernández y Cuevas, José Mauricio (1977). *Impuesto sobre la renta al ingreso global de las empresas*, segunda edición, México, Editorial Jus, S.A. de C.V

Fernández Martínez, Refugio de Jesús (1999). *Derecho Fiscal*, México, McGraw-Hill Interamericana, S.A.

Ferragut, María Rita (2001). *Presunciones en el Derecho Tributario (Presuncoes no Direito Tributário*), Brasil, Editorial Dialetica.

Ferraris, Maurizio (2002). *Historia de la Hermenéutica*, México, Siglo Veintiuno Editores.

Ferraris, Maurizio (2003). *La Hermenéutica*, primera edición, México, Aguilar, Altea, Taurus, Alfaguara, S.A. de C.V

Flores Zavala, Ernesto (1998). *Finanzas públicas mexicanas*, trigesimosegunda edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Gadamer, Hans Georg (2001). *Antología*, España, Ediciones Sígueme.

Gadamer, Hans Georg (2001). *El giro hermenéutico*, España, Ediciones Cátedra.

Gadamer, Hans Georg (2003). *Verdad y método*, España, Ediciones Sígueme.

Gadamer, Hans Georg (2002). *Verdad y método II*, España, Ediciones Sígueme.

García Máynez, Eduardo (1996). *Estudios jurídicos*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

García Máynez, Eduardo (2004). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

García Máynez, Eduardo (1999). *Lógica del raciocinio jurídico*, México, Distribuciones Fontamara, S.A.

García Morente, Manuel (2002). *Lecciones preliminares de filosofía*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Gascón Abellán, Marina (2002). *La derogación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Gili Gaya, Samuel (2002). *Curso superior de sintaxis española*, España, Spes Editorial, S.A.

Giuliani Fonrouge, Carlos M. (2004). *Derecho financiero*, novena edición, Argentina, Editorial La Ley.

Gómez de Silva, Guido (1998). *Breve diccionario etimológico de la lengua española*, México, Fondo de Cultura Económica, S.A.

González Galván, Jorge (1998). *La constitución del Derecho. Métodos y técnicas de investigación*, México, Universidad Nacional Autónoma de México.

Grondin, Jean (1999). *Introducción a la hermenéutica filosófica*, México,

Editorial Heder.

Guastini, Riccardo (2003). *Estudios sobre la interpretación jurídica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Guastini, Riccardo (2014). *Interpretar y argumentar*, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Guiraud, Pierre (1995). *La semántica*, México, Fondo de Cultura Económica.

Guiraud, Pierre (2000). *La semiología*, vigesimoséptima edición, México, Siglo Veintiuno Editores, S.A. de C.V.

Guiza Fuentes, Ignacio (1998). *Manual práctico de las excepciones mercantiles contra las instituciones bancarias y jurisprudencia*, México, Editora Jurídica del Sur.

Gutiérrez Sáenz, Raúl (2002). *Historia de las doctrinas filosóficas*, México, Editorial Esfinge, S.A. de C.V.

Gutiérrez Sáenz, Raúl (2000). *Introducción a la lógica*, México, Editorial Esfinge, S.A. de C.V.

Hallivis Pelayo, Manuel (2007). *Teoría general de la interpretación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Hernández Sampieri, Roberto y otros (2003). *Metodología de la investigación*, tercera edición, México, McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V

Hoffmann E., Roberto (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Universidad Iberoamericana.

Ibarra Barrón, Carlos (1997). *Elementos fundamentales de lógica*, México, Longman de México Editores, S.A. de C.V.

Ibarra Barrón, Carlos (1998). *Lógica*, México, Addison Wesley Longman de México, S.A. de C.V.

Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (2002). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos comentada y concordada*, decimosexta edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomos II y III.

Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM (1999). *Diccionario Jurídico Mexicano, México*, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., tomo 1.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2011). *Normas de Información Financiera, sexta edición*, México, Boletín C-6.

Kelsen, Hans (2005). *Teoría pura del Derecho*, *México,* Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Krause Murguiondo, Gustavo A. (2000). *La Interpretación de la Ley y el Derecho Tributario*, Argentina, Editorial La Ley.

Lamarche, Juan. *La ficción y la verdad*. Documento consultado en la dirección: *www.bu.edu/wcp/Papers/Aest/AestLama.htm*

Larroyo, Francisco (1993). *Aristóteles Tratados de Lógica (El Organón*), México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V. La información se tomó del estudio previo a la obra, elaborado por el autor en cita.

Latapí Ramírez, Mariano (1999). *Introducción al estudio de las contribuciones*, México, Editorial McGraw-Hill, S.A.

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2015 (2015). México, Editorial Themis, S.A. De C.V

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo 2015 (2015). México, Editorial Themis, S.A. de C.V.

Llano Cifuentes, Rafael (1963). *Naturaleza jurídica de la Fictio Iuris*, España, Editorial Rialp.

López Monroy, José de Jesús (1999), *Sistema jurídico del Common Law*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

López Olvera, Miguel (2002). *Técnica legislativa y proyectos de ley*, México,

Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Lozano Serrano, Carmelo (1988). *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*, España, Editorial Tecnos.

Marcilla Córdoba, Gema (2002). *Sobre la necesidad de una nueva ciencia de la legislación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Margáin Manautou, Emilio (1991). *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, décima edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Margáin Manautou, Emilio (1999). *Introducción al estudio del Derecho Tributario mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Marmor, Andrei (2000). *Interpretación y teoría del Derecho*, España, Editorial Gedisa.

Martínez Zorrilla, David (2010). *Metodología jurídica y argumentación*, España, Editorial Marcial Pons.

Miguel Saad, Antonio (2001). *Redacción (desde cuestiones gramaticales hasta el informe formal extenso*), México, Compañía Editorial Continental, S.A.

Morineau, Marta (1978). *Una introducción al Common Law*, primera edición, México, UNAM.

Océano/Langenscheidt (1999). *Básico: gramática práctica*, España, Editorial Océano, S.L.

Océano Ortografía (1996). México, Editorial Océano de México, S.A. de C.V.

Oropeza González, Manuel (2001). *La interpretación jurídica en México*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Paidós (1987). *Retórica general*, España, Colección Paidós Comunicación 27, Ediciones Paidós.

Pallares, Eduardo (2002). *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Pedroza de la Llave, Susana Thalía. Comentarios al artículo 72 constitucional, consultado en la obra "Derechos del pueblo mexicano, México a través de sus constituciones", México, tomo VII.

Pedroza de la Llave, Susana y Cruz Velázquez, Jesús (2002). *Introducción a la técnica legislativa en México*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Pérez Becerril, Alonso (2001). *Presunciones tributarias en el Derecho mexicano*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Pérez de Ayala, José Luis (1970). *Las ficciones en el Derecho Tributario*, España, Editorial de Derecho Financiero.

Pereznieto Castro, Leonel (1998). *Introducción al estudio del Derecho*, México.

Pérez Rodríguez, Gastón y otros (2001). *Metodología de la investigación educacional*, Cuba, Editorial Pueblo y Educación.

Platón (2001). *Fedro o del amor*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V

Plazas Vega, Mauricio A. (2000) *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Colombia, Editorial Temis, S.A.

Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo, Rodolfo (2001). *Derecho Fiscal*, México, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V.

Porfirio (1993). *La Isagoge. Contenido en los Tratados de Lógica de Aristóteles*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Porras y López, Armando (1975). *Curso de Derecho Fiscal*, quinta edición, México, Textos Universitarios, S.A.

Prada Oropeza, Renato (2003). *Hermenéutica, símbolo y conjetura*, México, Editorial Lupus Inquisidor, S.A.

Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge (1999). *Derecho Tributario Mexicano*, cuarta edición, México, Editorial Trillas, S.A.

Raz, Joseph (2001) *¿Por qué interpretar?*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Real Academia Española (1992), *Diccionario de la lengua española*, vigésima primera edición, España.

Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, consultado en la página: internet *www.rae.es*

Recasens Siches, Luis (2003). *Introducción al estudio del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Recasens Siches, Luis (2003). *Tratado general de filosofía del Derecho*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Ribeiro Toral, Gerardo (2007). *Verdad y argumentación jurídica*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Robert, Alexy (2014). *Teoría de la argumentación jurídica*, España, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Rodríguez Aguilera, Cesáreo (2002). *El lenguaje jurídico*, México, Colofón, S.A. Rodríguez Lobato, Raúl (1999). *Derecho Fiscal*, México, Editorial Oxford University Press.

Rodríguez Mondragón, Reyes (2002). *El proceso de producción legislativa, un procedimiento de diseño industrial*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Rosen, Harvey S. (2002). *Hacienda pública*, quinta edición, España, McGraw-Hill Interamericana de España, S.A.

Saavedra, Modesto (1999). *Interpretación del Derecho y crítica jurídica*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Salcedo Aquino, Alejandro (2000). *Hermenéutica analógica, pluralismo cultural y subjetividad*, México, Editorial Torres Asociados, S.A.

Salinas Arrambide, Pedro (1993). *La exención en la teoría general del Derecho Tributario*, México, Tribunal Fiscal de la Federación, Colección de Estudios Jurídicos, Volumen XII.

Sánchez Gómez, Narciso (1999). *Derecho Fiscal Mexicano*, primera edición, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Sanz de Urquiza, Fernando G. (1990). *La interpretación de las leyes tributarias*, Argentina, Editorial Abeledo Perrot.

Saussure, Ferdinand de (1998). *Curso de lingüística general*, México, Distribuciones Fontamara, S.A.

Scherkerkewitz, Iso Chaitz (2002). *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario y en el Derecho Penal Tributario (Presuncoes e Ficcoes no Direito Tributario e no Direito Penal Tributario*), Brasil, Editorial Renovar.

Schmill, Ulises y Cossío, José Ramón (2001). *Interpretación del derecho y concepciones del mundo*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Segre, Cesare. *La ficción literaria*. Documento consultado en la página: *http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtual/libros/Literatura/Lect_teoria_lit_I/capitulos/Ficcion_literaria.htm*.

Sempé Minvielle, Carlos (1998). *Técnica legislativa y desregulación*, México, Editorial Porrúa, S.A. de C.V.

Sperb de Paola, Leonardo (1997). *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario (Presuncoes e Ficcoes no Direito Tributario*), Brasil, Editorial del Rey.

Suprema Corte de Justicia de la Nación (2010). *Introducción a la retórica y a la argumentación*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, tesis y jurisprudencias consultadas en la página: *www.scjn.gob.mx*

Tamayo, Rolando (2001). *Interpretación constitucional, la falacia de la interpretación cualitativa*, México, Editorial Fontamara, S.A.

Tarsitano, Alberto (2004). *Presupuestos, límites y consecuencias de la recaracterización tributaria de actos jurídicos*, Argentina, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.

Van Dijk, Teun A. (1999). *Ideología, una aproximación multidisciplinaria*, España, Editorial Gedisa, S.A.

Vernengo, Roberto (1971). *La interpretación literal de las leyes y sus problemas*, Argentina.

Viehweg, Theodor (1997). *Tópica y filosofía del Derecho*, España, Gedisa Editorial.

Vigo, Rodolfo L. (1999). *Interpretación jurídica*, Argentina, Rubinzal-Culzoni Editores.

Villegas, Héctor Belisario (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, octava edición, Argentina, Editorial Astrea.

Witker, Jorge y Larios, Rogelio (1997). *Metodología jurídica*, México, Editorial McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V.

Yanome Yesaki, Mauricio (2002). *Compendio de Derecho Fiscal*, México, Ediciones Lazcano Lozano.

Zavala Aguilar, Gustavo (2003). *Hermenéutica fiscal, la interpretación de las disposiciones fiscales*, México, Dofiscal Editores, S.A.

"III Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, Río de Janeiro, Brasil, 1968, Las ficciones en el Derecho Tributario", documento consultado en la página: *http://www.iladt.org/documentos/detalle_doc.asp?id=323&dato=%*

"XII Jornadas latinoamericanas de Derecho Tributario, Bogotá, Colombia, 1985, El uso de las presunciones y ficciones en Derecho Tributario", documento consultado en la página: *http://www.iladt.org/documentos/detalle_doc.asp?id=369&dato=%*